

A. I. Nº - 232892.0034/12-8
AUTUADO - NOVO PLANALTO COMUSTÍVEIS E SERVIÇOS LTDA.
AUTUANTE - HELENA DOS REIS REGO SANTOS
ORIGEM - INFAZ ALAGOINHAS
INTERNET - 30/07/2013

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0112-05/13

EMENTA: ICMS. REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE POR SOLIDARIEDADE. ETANOL HIDRATADO. **a)** ICMS NORMAL. RECOLHIMENTO A MENOS. **b)** ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO. No caso de constatação de nota fiscal desacompanhada do respectivo documento de arrecadação, ou acompanhada com o imposto recolhido a menos, junto ao posto revendedor varejista de combustíveis, em relação ao combustível adquirido de remetente com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, na condição de contribuinte de direito, em razão de regime especial de fiscalização, o posto revendedor varejista é o responsável pelo pagamento total ou da diferença recolhida a menos do imposto, tanto o normal quanto o por substituição tributária. Comprovada a existência de Liminar em Mando de Segurança em relação à parte do período autuado. Infrações 1 e 2, subsistem em parte. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 21/12/2012, exige ICMS no valor de R\$16.986,16 em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1 - falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por aquisição junto ao remetente sujeito ao regime Especial de Fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, estando à nota fiscal desacompanhada do respectivo documento de arrecadação. ICMS no valor de R\$13.275,10, com multa de 60%;

INFRAÇÃO 2 – deixou o adquirente de recolher o ICMS retido por responsabilidade solidariedade, junto ao remetente, sujeito ao Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS retido no momento da saída, em vista do recebimento das mercadorias, através de nota fiscal não acompanhada do documento de arrecadação do ICMS devido por substituição tributária. ICMS no valor de R\$3.711,06. Multa de 60%;

O autuado, às fls. 33 a 44 dos autos, apresenta defesa afirmando que foi catalogada como inadimplente do ICMS relativo a todas as operações de compra e venda de descritas no auto de infração, inclusive do imposto que era devido pela contribuinte remetente, por mais absurda que possa ser essa tese administrativa.

Argumenta que não merece prosperar a autuação por vários motivos, a começar pelo fato de que o contribuinte em tela jamais foi cientificado pelo fisco de que os fornecedores indicados na autuação estavam em regime especial de fiscalização, ônus que cabia à administração fazendária, não sendo razoável e lícito concluir que esta contribuinte tivesse obrigação sabê-lo. Portanto foi guindada à condição de responsável solidária por ato administrativo governamental de que sequer teve ciência oficial.

Noutro plano, afirma que conforme atestam os documentos que acompanham esta peça, a contribuinte em tela efetuou o pagamento do preço relativo a todas as aquisições de produtos descritas na imputação, ou seja, recolheu tanto o valor do preço do produto, como o valor relativo ao imposto pago pelo remetente em substituição. Portanto, não está inadimplente com o pagamento do imposto que lhe cabia como contribuinte.

Em outro plano ainda considera descabida a conclusão fazendária no sentido de que a ora impugnante deve ser responsável pelo pagamento do imposto que era devido pela remetente do produto, em face de uma suposta responsabilidade solidária.

Entende que, a prevalecer esse entendimento, seria onerado como obrigação que não lhe cabe, qual seja, a de fiscalizar o cumprimento de obrigação tributária principal por parte do seu fornecedor, ou seja, verificar se este recolheu ou não o imposto por ele devido.

Alude, quanto aos argumentos de direito, que pela presente autuação a ora impugnante é chamada a responder por débito tributário de outro contribuinte, além de responder pelo inadimplemento por parte deste da sua obrigação de recolher o imposto pago em regime de substituição tributária.

Afirma que, segundo a administração tributária, este contribuinte está, por solidariedade tributária, obrigada ao pagamento e recolhimento do ICMS devido pelas empresas distribuidoras de combustíveis emissoras das notas fiscais indicadas na autuação, em razão das mesmas se encontrarem em regime especial de fiscalização, o que as obrigava a recolher o ICMS devido já no momento da saída da mercadoria.

Afirma alegar ainda o fisco que, em acréscimo aos argumentos acima, por ter recebido a mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento do tributo em análise, passou a suplicante a ser responsável por infração tributária e, por esse motivo assumiu o posto de responsável solidário para com o pagamento dos tributos descritos na peça impositiva. Por nenhum dos argumentos assiste razão ao fisco.

Afirma que, com efeito, noticiou a fazenda que os fornecedores da suplicante estavam, por ato administrativo próprio e individualizado do ente tributário autuado, sujeitos ao regime especial de fiscalização e, por força deste, obrigadas a efetuar o recolhimento do ICMS devido nas operações de compra e venda já na saída da mercadoria dos seus estabelecimentos, sob pena de, não o fazendo, incidir em infração à ordem tributária.

Consigna que, assim se deu, pois as fiscalizadas deixaram de recolher o ICMS normal devido nas operações de compra e venda travadas com a suplicante, ao passo que também não recolheram o ICMS de substituição desta contribuinte, devidamente pago por esta junto com o preço do produto.

Alinha que o fisco ampliou o rol dos penalizados pela infração tributária descrita para alcançar este contribuinte, elencando-a como responsável solidária pelo descumprimento das obrigações, por ter recebido mercadoria de contribuinte em regime especial de fiscalização sem o comprovante de pagamento dos tributos.

Alega que tal imputação não pode prosperar, tendo em vista que esta suplicante não recebeu nenhuma ato de comunicação da fazenda que, a um só tempo, lhe desse ciência de em que condição estava a contribuinte perante o fisco, e sobre sua nova obrigação de verificação e controle, de sorte que a presente autuação, somente por este motivo, já merece ser julgada improcedente.

Afirma, também, não merece prosperar a imputação ora discutida pelo fato de ela significar a imposição de responsabilidade tributária não prevista em lei, na medida em que passa a ser responsável pelo pagamento de tributo devido por outro contribuinte, como no caso onde é chamada a adimplir tributo não pago pelas distribuidoras em tela.

Ademais, considera que, tendo comprovadamente pago o ICMS relativo à substituição, como faz prova documental robusta, cujo recolhimento cabia aos remetentes do produto, o fisco chama

esse contribuinte a novamente pagar o mesmo tributo, por conta da suposta responsabilidade solidária, caracterizando o que chamamos de bis in idem tributário, conduta fiscal vedada pela ordem jurídica e que na jurisprudência também assim é tratada:

TRF5 - Apelação Cível: AC 411365 PE 2002.83.00.013649-6

Processo: AC 411365 PE 2002.83.00.013649-6

Relator(a): Desembargadora Federal Margarida Cantarelli

Julgamento: 28/05/2007

Órgão Julgador: Quarta Turma

Publicação: Fonte: Diário da Justiça - Data: 21/06/2007 - Página: 1494 - Nº: 118 - Ano: 2007

TRIBUTÁRIO. MULTA PELO DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. AUSÊNCIA DE ENTREGA DA GFIP. NOTIFICAÇÃO PARA PAGAMENTO DO PRINCIPAL. NOVA IMPOSIÇÃO DE MULTA. BIS IN IDEM CARACTERIZADO. PENALIDADE COM VALOR EXCESSIVO. REDUÇÃO. (grifos nossos)

Acórdão nº 0022976-60.2005.4.01.0000 de Quarta Seção, 07 de Julho de 2010

TRIBUTÁRIO. AÇÃO RESCISÓRIA. IMPOSTO DE RENDA. BENEFÍCIOS DE COMPLEMENTAÇÃO DE APOSENTADORIA RECEBIDOS DE ENTIDADE FECHADA DE PREVIDÊNCIA PRIVADA. APLICAÇÃO DAS LEIS 7.713/88 E 9.250/95. NÃO INCIDÊNCIA. I - Afirma-se ilegítima a incidência de imposto de renda sobre o resgate ou recebimento do benefício quando as contribuições à previdência privada foram recolhidas na vigência da Lei n. 7.713/88, porquanto já descontado o imposto na fonte. A impossibilidade de dedução da referida parcela de contribuição da base de cálculo do tributo caracterizaria bis in idem. Matéria já pacificada no âmbito do colendo Superior Tribunal de Justiça, em sede de recursos repetitivos (REsp 1012903/RJ, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08/10/2008, DJe 13/10/2008). II - Ação resc (grifos nossos)

Desta forma, pelos argumentos acima citados e em razão da ilegalidade e desproporcionalidade da imputação contida no auto sob debate, proclama o contribuinte a improcedência do mesmo, requerendo seja o mesmo desta forma julgado no tocante à imposição de solidariedade passiva, e por conta desta, de constituição da obrigação da ora suplicante em pagar o imposto devido e/ou não recolhimento das contribuintes fiscalizadas.

Considera as multas confiscatórias, tendo em vista que a Constituição Federal de 1988 veda, no seu art. 150, inciso IV, seja instituído ou utilizado tributo com finalidade confiscatória.

Menciona posição favorável à aplicação do princípio da vedação ao confisco às multas tributárias pode ser percebida em votos de Ministros do Supremo Tribunal Federal, como, por exemplo, no voto do Ministro Celso de Mello. Apresenta decisões do STJ.

Alude que tal imposição, nos parâmetros percentuais colocados, afronta o entendimento da Corte Suprema, que entendeu como razoável, a fixação de multa que não extrapole o percentual de 30 % (trinta por cento) do imposto ou tributo devido, como se pode inferir do julgamento acima colacionado, que ainda reconheceu como legal e manteve vigente decisão que reduziu multa tributária de 60 % (sessenta por cento) para 30% (trinta por cento).

Afirma que o caráter confiscatório das multas impostas à contribuinte impugnante, restando as mesmas como violadoras da regra contida no art. 150. IV, da Constituição Federal de 1988. Nesse sentido se assenta toda a jurisprudência sobre a matéria: STF - ADI 551 / RJ - DJ 14-02-2003 PP-00058. STF - ADI-MC 1075 / DF - DJ 24-11-2006 PP-00059. STF - ADI 551 / RJ - DJ 14-02-2003 PP-00058. STF - ADI-MC 1075 / DF - DJ 24-11-2006 PP-00059.

Entende que, desta forma, a autuação ora combatida incidiu em inconstitucionalidade flagrante.

Pede a improcedência da Autuação, alinhando que:

A) Seja julgada improcedente e insubsistente a imputação de não recolhimento de ICMS devido nas operações de compra e venda listadas na autuação ora combatida, também para declarar a inexistência de solidariedade passiva desta impugnante, por ausência dos atos de comunicação descritos no corpo da presente impugnação e ainda em razão da ocorrência de BIS IN IDEM tributário;

B) Seja julgada improcedente as multas aplicadas pelo não recolhimento, tendo em vista a inexistência de solidariedade passiva, bem como, por representar tal imposição flagrante violação à norma constitucional prevista no art. 150, IV, do Constituição Federal, que veda a utilização do tributo com fins de confisco, como ocorre no caso em comento.

O autuante, às fls. 79 e 80, apresenta informação fiscal aduzindo que na lavratura do auto de infração, foram considerados todos os documentos fiscais e de arrecadação do ICMS apresentados pelo contribuinte, demonstrativos analíticos de débito acostado no Auto de Infração, com cópias fornecidas para o contribuinte, fls. 19 a 23.

O autuado foi sujeito à ação fiscal que Trata de: ICMS. Regime especial de fiscalização, responsabilidade por solidariedade na aquisição de álcool etanol hidratado, pela falta de comprovação pelo remetente do combustível, do recolhimento do ICMS normal e falta de recolhimento do imposto devido por substituição tributária.

Relata o argumento do autuado que: *“Noutro plano, conforme atestam os documentos que acompanham esta peça, a contribuinte em tela efetuou o pagamento do preço relativo a todas as aquisições de produtos descritas na imputação. Ou seja, recolheu tanto o valor do preço do produto, como o valor relativo ao imposto pago pelo remetente em substituição. Portanto, não esta inadimplente com o pagamento do imposto que lhe cabia como contribuinte”*.

Assegura que o contribuinte pretende demonstrar que efetuou pagamento do imposto substituído, entretanto forneceu cópia dos DAE's, que é o documento oficial de arrecadação.

Na defesa do autuado afirma que não encontra qualquer elemento que contraria o competente Auto de Infração lavrado.

Alude que, visto e analisado a inconsistência da defesa anexada do autuado, sem qualquer elemento que contraria as partes reclamadas, vimos apresentar o nosso pedido de Julgamento totalmente Procedente porque é de Justiça.

Nas fls. 82v a 91v, contam informações sobre liminares de Mandado de Segurança referente ao Regime Especial de Fiscalização dos autuados, sendo o fornecedor PETROVALLE, cujas notas fiscais embasaram a autuação.

VOTO

O presente lançamento de ofício traz a exigência de duas infrações, já devidamente relatadas, e ora resumidamente reproduzidas: INFRAÇÃO 1-falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por aquisição junto ao remetente sujeito ao regime Especial de Fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, estando à nota fiscal desacompanhada do respectivo documento de arrecadação. INFRAÇÃO 2-deixou o adquirente de recolher o ICMS retido por responsabilidade solidariedade, junto ao remetente, sujeito ao Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS retido no momento da saída, em vista do recebimento das mercadorias, através de nota fiscal não acompanhada do documento de arrecadação do ICMS devido por substituição tributária.

No tocante ao argumento defensivo de inexistência de comunicação formal da aplicação do Regime Especial de Fiscalização sobre o remetente, em obediência ao princípio da publicidade, tal alagação não pode ser acolhida, pois o autuado tem obrigação de conhecer a sujeição da empresa fornecedora ao regime especial de fiscalização através de consulta ao sistema da SEFAZ, e, portanto, a obrigação de exigir do fornecedor o comprovante do pagamento do ICMS normal e substituído, apresentando a devida comprovação, sob pena de ser o responsável solidário dos valores exigidos na autuação. Consoante o disposto nos artigos 178 combinado com o artigo 181, ambos do RICMS/BA, o contribuinte é responsável pela verificação, via INTERNET ou nos terminais de auto atendimento da Secretaria da Fazenda, dos regimes especiais concedidos aos contribuintes, bem como, no Site da SEFAZ, em sua página de Inspeção Eletrônica, que tem repercussão no campo da responsabilidade solidária dos adquirentes, nos termos do art. 47 incisos I e II da Lei nº 7.014/96, através do site da SEFAZ.

A presente autuação foi amparada no art. 6º da Lei nº 7.014/96, que no inciso XVI, que atribui ao posto revendedor varejista de combustíveis, responsabilidade solidária em relação ao combustível adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização, quando a nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação e no § 3º faculta ao fisco

exigir o crédito tributário de qualquer um ou de ambos os sujeitos passivos. Assim, o imposto está sendo exigido do sujeito passivo e não do remetente.

Não acolho os argumentos do autuado sobre a violação do princípio da não-cumulatividade, pois relação ao imposto devido por substituição tributária não há o que se aproveitar de crédito fiscal, já que encerrou a fase de tributação, bem como o imposto normal devido pelo remetente, cuja responsabilidade solidária foi atribuída ao autuado, já foi compensado para cálculo do imposto devido por substituição tributária, não havendo, portanto, o que se falar em violação ao princípio da não cumulatividade.

Foi atribuída a responsabilidade solidária do revendedor varejista de combustíveis, em relação ao combustível adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS, no momento da saída da mercadoria, quando a nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação, responsabilidade essa que não exclui a do contribuinte, facultando-se ao fisco exigir o crédito tributário de qualquer um ou de ambos os sujeitos passivos, prevista no art. 6º XVI, § 3º e art. 47, I da Lei nº 7.014/96.

Verifico, conforme controle das Liminares em Mandado de Segurança anexada, às fls. 81 a 91 dos autos, que seu fornecedor obteve Liminar em Mandado de Segurança suspendendo o Regime Especial de Fiscalização.

Não resta dúvida de que a concessão da mesma suspende a aplicação do Regime Especial de Fiscalização. Sem o aludido regime não se pode atribuir a responsabilidade solidária após a ciência da SEFAZ, imputada aos revendedores de combustíveis.

O exame do art. 6º, inciso XVI da Lei nº 7014/96, permite concluir que a responsabilidade solidária, prevista no “caput” do artigo, está condicionada a existência do Regime Especial de Fiscalização. Uma vez suspensa a aplicação do aludido regime, não cabe a aplicação da responsabilidade por solidariedade ao autuado, conforme se pode verificar da leitura do aludido dispositivo:

Art. 6º. São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:

...

XVI - o posto revendedor varejista de combustíveis, em relação ao combustível adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS, no momento da saída da mercadoria, quando a nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação;

Ocorre, contudo, que conforme acompanhamento das liminares anexado às fls.81 a 91 pela Coordenação de Administração, foi concedida Liminar a Petrovale e cientificada a SEFAZ em 03.02.2011, bem com a Liminar da Petromotor em 08/11/2011.

Assim, são improcedentes as exigências tributárias em lume, relativas às ocorrências de 03/03/2011, 10/03/2011, 29/03/2011 e 08/04/2011, portanto das Notas Fiscais nºs 45727, 45838, 46383 e 46649, para a infração 1.

Restou a ser exigido às demais ocorrências, ou seja, 03/02/2011, no valor R\$4.930,50 e 18/03/2011, no valor de R\$1.729,00.

A infração 1, por conseguinte, é Procedente em Parte, devendo ser exigido o valor de R\$6.659,50.

Quanto à infração 2, são improcedentes as exigências fiscais relativa às ocorrências de 03/03/2011, 10/03/2011 e 08/04/2011, em relação às correspondentes Notas Fiscais nºs 45727, 45838 e 46649, para a infração 2, remanescendo as demais notas fiscais.

Restou a ser exigido as demais ocorrências, ou seja: 03/02/2011, no valor R\$1.562,47 e 18/03/2011, no valor de R\$547,92.

A infração 2, portanto, é Procedente em Parte, cabendo o ICMS no valor de R\$2.110,39.

No que atine a alegação de que foram feitos os pagamentos dos impostos exigidos, havendo duplo pagamento, verifico que, em relação aos documentos anexados, às fls. 57 a 65 dos autos, apenas cabe confirmação do pagamento parcial do imposto devido por substituição tributária, no

mês de março de 2011, no valor de R\$531,00, pois o DAE à fl. 59, juntamente com a confirmação de pagamento bancária à fl. 60, indicam o pagamento do aludido valor relativo à Nota Fiscal nº 46383, contudo tal valor não foi exigido pelo autuante, pois o mesmo indica à fl. 21 que considerou o aludido pagamento.

Em relação às demais notas fiscais os documentos anexados aos autos não confirmam o recolhimentos do imposto exigido em relação às demais notas fiscais, tanto para a infração 1 como para a infração 2.

A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste. Convém ressaltar que o art. 150, IV, da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo, excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Considero pertinente o exame, relativo a essa matéria, da Professora Mizabel Derzi, alinhado em suas notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, “*Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar*”, 7ª edição, à fl. 519. Argumenta a professora, didaticamente, que o referido dispositivo constitucional não impede a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo, com efeito, de confisco o contribuinte omissor que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade.

Não há, por conseguinte, o que se falar da violação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, pois, além de serem, no presente caso, corolários do princípio do não confisco, já analisado, não encontram amparo fático, na medida em que a multa aplicada é adequadamente modulada para o desestímulo ao descumprimento das obrigações tributárias ora apuradas. Quanto ao pleito da sua redução, não cabe competência a essa unidade fracionária do CONSEF e sim a Câmara Superior na forma do art. 159 e 169 do RFAF/BA.

É importante lembrar que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, no presente caso àqueles relativos à aplicação das aludidas multas, em conformidade com o art. 167 do RFAF/BA, bem como as decisões dos Tribunais apontados pelo autuando não vinculam os atos administrativos dessa unidade federativa.

Diante do exposto, voto pela PROCEDENCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme demonstrativo abaixo:

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO (R\$)	VLR. JULGADO (R\$)	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	13.275,10	6.659,50	60%
02	PROCEDENTE EM PARTE	3.711,06	2.110,39	60%
TOTAL		16.986,16	8.769,89	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232892.0034/12-8**, lavrado contra **NOVO PLANALTO COMUSTÍVEIS E SERVIÇOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$8.769,89**, acrescido da multas de 60% prevista no art. 42, II, “F”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de julho de 2013.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – JULGADOR