

A. I. Nº - 232892.0020/12-7
AUTUADO - AUTO POSTO COPA 70 LTDA.
AUTUANTE - HELENA DOS REIS REGO SANTOS
ORIGEM - INFRAZ IRECÊ
INTERNET - 08.10.2013

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0221-01/13

EMENTA: ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEL EFETUADA A REMETENTE SUJEITO A REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO, COM OBRIGATORIEDADE DO PAGAMENTO DO IMPOSTO NO MOMENTO DA SAÍDA DA MERCADORIA. **a)** ATRIBUIÇÃO, AO ADQUIRENTE, DA RESPONSABILIDADE PELO “ICMS NORMAL” DEVIDO PELO REMETENTE DA MERCADORIA. **a.1)** FALTA DE RECOLHIMENTO. **a.2)** RECOLHIMENTO A MENOS. **b)** ATRIBUIÇÃO, AO ADQUIRENTE, DA RESPONSABILIDADE PELA RETENÇÃO DO IMPOSTO PELO REMETENTE DA MERCADORIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO. De acordo com o art. 6º, XVI, da Lei 7014/96, fica atribuída a responsabilidade solidária pelo pagamento do ICMS normal e do devido por substituição tributária ao contribuinte que adquire combustível de remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização sem efetuar a retenção do imposto. Excluídos os valores atinentes às operações de aquisição de combustível realizadas pelo autuado junto à empresa Petróleo do Valle Ltda., em face da liminar deferida pelo Juízo de Direito da 4^a Vara de Fazenda Pública no Mandado de Segurança nº 0008425-18.2011.805.0001, no sentido que a Autoridade Coatora suspendesse a aplicação do regime especial de fiscalização e pagamentos, até ulterior deliberação. Considerando que o senhor Superintendente da SAT consignou a sua ciência da liminar em 03/02/2011 e a referida liminar somente foi suspensa em 28/06/2011, através do Processo nº 0008091-84.2011.8.05.0000, os lançamentos referentes às aquisições de combustível etanol hidratado realizadas pelo autuado junto ao Distribuidor Petróleo do Valle Ltda., com fatos geradores ocorridos a partir de 03/02/2011, foram excluídos da autuação, já que, neste caso, descabe a responsabilidade solidária do autuado com o distribuidor, tendo em vista que o Regime Especial de Fiscalização se encontrava suspenso por determinação judicial. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 16/10/2012, formaliza a constituição de crédito tributário no valor de R\$19.392,41, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Deixou o adquirente, de recolher ICMS normal, devido por responsabilidade solidária, nas operações de aquisição de combustível, adquirido junto a remetente sujeito a Regime Especial de

Fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, em vista do recebimento da mercadoria através de nota fiscal desacompanhada do documento de arrecadação, no mês de janeiro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.609,77, acrescido da multa de 60%;

2. Deixou o adquirente, de recolher a diferença do ICMS normal, devido por responsabilidade solidária, nas operações de aquisição de combustível, junto a remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, em vista do recebimento da mercadoria através de nota fiscal com ICMS destacado a menos e acompanhada do documento de arrecadação correspondente, nos meses de janeiro, fevereiro, março e abril de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$17.692,18, acrescido da multa de 60%;

3. Procedeu a retenção a menos do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas de combustíveis e lubrificantes para contribuintes localizados neste Estado, no mês de março de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$90,46, acrescido da multa de 60%.

O autuado, através de advogado legalmente constituído, apresentou defesa (fls. 80 a 87) consignando, inicialmente, o endereço profissional constante no rodapé da presente, local onde recebe intimações, correspondências e demais expedientes administrativos ou judiciais, sob pena de nulidade. Apresenta breve síntese da autuação.

Sustenta que a autuação não pode subsistir porque, em verdade, não houve qualquer lesão ao Erário Estadual, em vista da necessidade de recolhimento por parte da Distribuidora, na origem, ou seja, de onde saiu à mercadoria, como sendo esta a fonte da obrigação tributária.

Assevera que jamais adquiriu a mercadoria “Álcool, Etanol, HIDR Comum 1170”, referente às Notas Fiscais supostamente lançadas em 24/02/2011 e 16/03/2011, fls. 71/72 dos autos, emitidas pela Gasforte Combustíveis e Derivados Ltda., razão pela qual pede que seja afastado o recolhimento de ICMS sobre esta operação, que nunca ocorreu, configurando uma tributação indevida, posto que o fato gerador não existiu, merecendo ser aplicada a “desconsideração do saldo credor”.

Quanto às demais anotações, consigna que protesta pela “desconsideração do saldo credor”, entretanto, em razão da inobservância da não-cumulatividade do ICMS. Invoca, nesse sentido, o art. 155, § 2º, I e II, da Constituição Federal, reproduzindo-o, assim como os artigos 19 e 20, da Lei Complementar 87/96 que também transcreve.

Salienta que pelo exame dos aludidos dispositivos, fica claro que a operacionalização do princípio da não-cumulatividade, por sua vez, se dá por meio de compensações, ou seja, “*o contribuinte tem o direito subjetivo de abater do montante do ICMS a recolher os valores cobrados nas operações anteriores, o que quer dizer que o contribuinte recolherá ao Erário apenas a diferença resultante dessa conta*”. Invoca posição da doutrina sobre o tema, reproduzindo lições de Roque Antonio Carrazza e José Eduardo Soares de Melo. Menciona e transcreve, também, posição da Junta de Revisão Fiscal do Rio de Janeiro (JRF/RJ), nesse mesmo sentido.

Afirma que, no presente caso, a autuante ignorou totalmente a existência de saldo credor de ICMS em favor da empresa distribuidora, Petróleo do Valle Ltda., ou mesmo, constante na sua escrita fiscal, decorrente das demais aquisições que realiza.

Aduz que a autuante deveria ter reconstituído a escrita fiscal da empresa Petróleo do Valle Ltda., assim como a sua escrita, para, então, apurar o valor efetivamente devido a título de ICMS em cada período, contudo, sem qualquer explicação, muito menos base legal ou regulamentar, não o fez.

Salienta que o mais surpreendente é que durante o seu processo de investigação, a autuante teve acesso a todos os meios para apurar corretamente o débito fiscal, tendo em vista que manuseou, inclusive, a sua documentação fiscal, bem como, também poderia tê-lo feito em face da empresa Petróleo do Valle Ltda.

Observa que a acusação é que tenha deixado de recolher a diferença do ICMS, mesmo antes dos períodos de apuração nos quais ocorreram tais equívocos, quando já possuía em sua escrita fiscal relevante saldo credor de ICMS, o qual se mantém até o presente período de apuração, significando dizer que, mesmo estornando o valor do crédito ilegítimo, ainda permanece com um saldo credor de ICMS, não cabendo, desse modo, se falar em falta de recolhimento em nenhum momento.

Aduz que dessa forma, não há que se exigir o recolhimento do valor a ser creditado, uma vez que, em momento algum, gerou eventual perda de arrecadação aos cofres estaduais.

Assevera que tampouco se pode falar em aplicação de multa punitiva de 60% do valor do imposto creditado indevidamente, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, já que, ainda que este crédito não tivesse sido escruturado, nada deveria ter sido pago ao Erário.

Diz que não há dúvidas de que o desiderato da multa indigitada é apena aquele que realmente prejudicou o Estado, assim, a manutenção da penalidade imposta pela autuante ferirá o princípio da vedação ao confisco, consagrado no art. 150, inciso IV, da CF/1988, cuja reação transcreve. Invoca e reproduz nesse sentido lições de Sacha Calmon Navarro Coêlho e Edmar Oliveira Andrade Filho, assim como, entendimento do TIT/SP. Também menciona e reproduz lição de Luciano Amaro referente à aplicação da equidade visando corrigir as injustiças que uma rigorosa e inflexível aplicação da lei escrita poderia levar.

Conclui requerendo que seja desconsiderada a autuação referente às notas fiscais emitidas pela empresa Gasforte Combustível e Derivados Ltda., fls. 71/72 dos autos, de 24/02/2011 e 16/03/2011, pois inexistente o fato gerador. Requer, também, que sejam desconsideradas as demais exigências, por força da não-cumulatividade, e ainda, tendo em vista medida liminar, em concedida em favor da Petróleo do Valle Ltda.(doc. 03), determinando a suspensão da aplicação de regime especial de fiscalização e pagamento, posto que seja medida restritiva indireta, no que espera ao final de seja cancelada qualquer exigência fiscal (imposto, multa, juros e demais encargos), pelos motivos aduzidos, determinando-se, por conseguinte, o arquivamento do processo administrativo instaurado. Protesta, por fim, provar o alegado através de todos os meios em Direito admitidos, sem exceção de quaisquer.

A autuante prestou informação fiscal (fls.103/104) afirmando que as alegações defensivas não condizem com a verdade, sendo apenas uma tentativa do autuado de confundir a ação fiscal a que fora sujeito pelo descumprimento do quanto estatui o Regulamento do ICMS, e os dispositivos da Lei 7.014/96.

Observa que no levantamento foram considerados todos os documentos fiscais e de arrecadação do ICMS apresentados pelo contribuinte, conforme demonstrativos analíticos de débito acostado ao Auto de Infração, cujas cópias lhe foram fornecidas (fls. 69 a 75).

Frisa que o autuado foi sujeito à ação fiscal referente ao 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”. Acrescenta que em algumas aquisições o remetente recolheu parte do “ICMS normal”.

Contesta os argumentos defensivos, afirmando que as mercadorias constantes nas Notas Fiscais eletrônicas nºs 22849 e 23040, emitidas pela empresa Gasforte Combustível e Derivados Ltda., foram fornecidas a Fiscalização por preposto da empresa. Diz ainda que o imposto e a multa foram apurados conforme a legislação vigente, para empresas que adquiriram produtos em estabelecimento sujeito ao Regime Especial de Fiscalização.

Finaliza mantendo integralmente o Auto de Infração.

VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre exigência do ICMS do autuado, na condição de responsável por solidariedade, em razão da falta de recolhimento do ICMS “normal” (Infração 01); falta de recolhimento da diferença do ICMS “normal” (Infração 02); e de retenção a menos do ICMS, e o

consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição (Infração 03); nas aquisições de álcool carburante, efetuadas junto a remetentes sujeitos a Regime Especial de Fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do imposto no momento da saída do combustível.

Inicialmente, no que concerne a argumentação defensiva atinente à inobservância do princípio da não cumulatividade, não há como prosperar tal argumentação, haja vista que a sistemática de cálculo de tributação por substituição tributária considera o lançamento a crédito em fase anterior, como a incidência do ICMS normal ou por antecipação tributária, descontando-se tais valores do ICMS por substituição.

Noto que o inconformismo do impugnante resulta do fato de ter arcado com ônus do imposto, que, segundo diz, deveria ter sido do remetente, mas que por força de lei, acabou por atingi-lo. Vale registrar que isto decorre do fato de ter a lei lhe atribuído responsabilidade por solidariedade, sendo que, ao atuar no setor varejista de combustíveis e não no setor de distribuição atacadista, não houve cumulatividade, pois isto só ocorre, quando o cálculo do ICMS não considera as operações anteriores, e neste caso, o cálculo efetuado pela autuante, considerou o imposto devido pelas operações anteriores, antes de fazer o lançamento do ICMS por substituição tributária, conforme DAEs acostados aos autos.

No que diz respeito à alegação de ser a multa confiscatória, convém registrar que os valores aplicados decorreram de expressa disposição de Lei, no caso, o art. 42, inciso II, alínea “e” e “f” da Lei nº 7.014/96, não tendo este órgão julgador administrativo competência para apreciar de tal argumentação, conforme determina o art. 167, inciso I, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.

Quanto à alegação de desconhecimento das operações referentes às Notas Fiscais emitidas pela empresa Gasforte Combustível e Derivados Ltda., no caso as Notas Fiscais –e nºs 22849 e 23040, verifico que assiste razão a autuante quando diz que os referidos documentos fiscais foram entregues a fiscalização por preposto do autuado, conforme intimação de fl. 07.

Na realidade, verifica-se claramente na intimação de fl. 07 que o autuado foi intimado para apresentar, no prazo de quatro dias, os DAEs referentes às referidas Notas Fiscais-e, tendo atendido a solicitação, conforme cópia dos respectivos DAEs, acostadas às fls. 09, 11, 14 e 16.

No mérito, observo que os elementos acostados aos autos comprovam que o impugnante, na condição de Posto Revendedor, adquiriu álcool hidratado carburante junto ao Distribuidor – Petróleo do Valle Ltda. -, mediante as Notas Fiscais Eletrônicas representadas nos Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE) anexados aos autos, bem como do Distribuidor Gasforte Combustível e Derivados Ltda., sendo que esses remetentes, se encontravam sob Regime Especial de Fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS, no momento da saída da mercadoria, consoante previsto no art. 47 da Lei 7.014/96.

A Lei nº 7.014/96, em seu art. 6º, inc. XVI estabelece o seguinte:

“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.”

Por sua vez, o art. 47, inc. I, da mesma Lei nº 7.014/96, assim dispõe:

“Art. 47. O regime especial de fiscalização e pagamento será determinado por ato do Titular da Superintendência de Administração Tributária da Secretaria da Fazenda e consistirá, isolada ou cumulativamente:

I - na obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria ou da prestação do serviço, inclusive o relativo ao imposto devido por substituição tributária;”.

Em conformidade com as disposições legais transcritas acima, o autuado na condição de Posto Revendedor varejista de combustíveis é responsável por solidariedade pelo pagamento do ICMS normal e do ICMS devido por substituição tributária, decorrente das aquisições do combustível álcool hidratado carburante junto aos Distribuidores, os quais se encontravam, quando emitiram as notas fiscais arroladas na autuação, sob Regime Especial de Fiscalização com obrigatoriedade de pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, e não o fizeram ou fizeram a menos que o devido.

Verifico que o autuado alega que os valores constantes no Auto de Infração foram destacados e recolhidos pelo estabelecimento remetente da mercadoria, de forma que é indevida a exigência fiscal.

Certamente que esse argumento defensivo não pode prosperar, haja vista que os recolhimentos efetuados pelos remetentes das mercadorias foram considerados no levantamento fiscal, conforme os demonstrativos que embasam a autuação. Ressalto que nas planilhas acostadas ao processo, das quais o autuado recebeu cópia, está demonstrada a apuração do imposto de forma detalhada.

Não acolho a tese defensiva de que, se houve infração à legislação tributária estadual, essa irregularidade foi praticada pela empresa Distribuidora do combustível. No Auto de Infração em comento, a exigência fiscal está sendo feita com base na responsabilidade solidária do autuado, conforme previsto no art. 6º da Lei nº 7.014/96. Nessa situação, o imposto e seus acréscimos podem ser exigidos do contribuinte, do responsável por solidariedade ou de ambos, sem benefício de ordem.

Ainda no mérito, verifico que devem ser excluídas as operações de aquisição de combustível realizadas pelo autuado junto à empresa Petróleo do Valle Ltda., em face da liminar deferida pelo Juízo de Direito da 4ª Vara de Fazenda Pública no Mandado de Segurança nº 0008425-18.2011.805.0001, no sentido que a Autoridade Coatora suspendesse a aplicação do regime especial de fiscalização e pagamentos, até ulterior deliberação.

Considerando que o senhor Superintendente da SAT consignou a sua ciência da liminar em 03/02/2011 e a referida liminar somente foi suspensa em 28/06/2011, através do Processo nº 0008091-84.2011.8.05.0000,, os lançamentos referentes às aquisições de combustível etanol hidratado, realizadas pelo autuado junto ao Distribuidor Petróleo do Valle Ltda., com fatos geradores ocorridos a partir de 03/02/2011, devem ser excluídos da autuação, já que, neste caso, descabe a responsabilidade solidária do autuado com o distribuidor, tendo em vista que o Regime Especial de Fiscalização se encontrava suspenso por determinação judicial.

Assim sendo, permanece a exigência fiscal atinente à infração 01, no valor de ICMS devido de R\$1.609,77, tendo em vista que diz respeito apenas a uma nota fiscal, no caso, a Nota Fiscal –e nº 44588, de 21/01/2011, emitida pelo Distribuidor Petróleo do Valle Ltda., portanto, em data anterior à liminar concedida em 03/02/2011.

No que concerne à infração 02, permanece a exigência apenas quanto a Nota Fiscal-e nº 44861, emitida pelo Distribuidor Petróleo do Valle Ltda., em 31/01/2011, portanto, antes da concessão da liminar – 03/02/2011 –, e as Notas Fiscais-e nºs 22849 e 23040, emitidas pelo Distribuidor Gasforte Combustíveis e Derivados Ltda., em 24/02/2011 e 16/03/2011, respectivamente, ficando o demonstrativo de débito com a seguinte conformação:

Data de Ocorrência	ICMS devido
--------------------	-------------

31/01/2011	1.425,00
24/02/2011	1.425,11
16/03/2011	1.425,11
TOTAL	4.275,22

Quanto à infração 03, observo que diz respeito exclusivamente à Nota Fiscal-e, nº 23040, emitida pelo Distribuidor Gasforte Combustíveis e Derivados Ltda., tendo o contribuinte apurado o ICMS-ST no valor de R\$456,68, quando o valor do ICMS-ST devido é de R\$536,14 – conforme planilha elaborada pela autuante de fl. 72 – o que resulta na diferença devida de R\$90,46, consoante exigido neste item da autuação.

Dessa forma, esta infração é subsistente.

Diante do exposto, as infrações 01 e 03 são subsistentes e a infração 02 parcialmente subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232892.0020/12-7, lavrado contra **AUTO POSTO COPA 70 LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$5.975,45**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, “f”, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de setembro de 2013.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR