

A. I. Nº - 206906.0211/13-8
AUTUADO - RPMP COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA
AUTUANTE - LUIZ CARLOS GARCIA MONTEIRO DA COSTA
ORIGEM - INFAZ F. SANTANA
INTERNET - 08.11.2013

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0252-04/13

EMENTA: ICMS. REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. **a)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. É solidariamente responsável pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, o posto revendedor varejista de combustível, adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS próprio e/ou substituído, no momento da saída da mercadoria, quando a nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação. Infração caracterizada. **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR CONVÊNIO OU PROTOCOLO. Procedimento fiscal nulo, pois a infração constatada foi falta de recolhimento de ICMS ST retido nas operações internas objeto da exigência fiscal pela infração 01. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 18/06/2013, exige ICMS de R\$151.762,50, consoante demonstrativo e documentos de fls. 15 a 103 dos autos, em razão das seguintes irregularidades:

1. Deixou, o adquirente de recolher ICMS normal no valor de R\$113.469,33, devido por responsabilidade solidária, nas operações de aquisição de combustível junto ao remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS no momento da saída, em vista do recebimento da mercadoria, através de nota fiscal desacompanhada do documento de arrecadação correspondente. Período: 21 de junho a 14 novembro de 2012. Multa 60%;
2. Deixou, o adquirente de recolher o ICMS devido por responsabilidade solidária, em aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária em virtude de Convênio ou Protocolo, em que não houve nem retenção nem recolhimento do imposto, conforme NF's-e relacionadas na intimação para apresentação de livros e documentos fiscais, emitidas por Arogás Comércio de Combustíveis Ltda. Período: 21 de junho a 14 de novembro 2012. Multa 60%

O autuado impugna o lançamento às fls. 107 a 112. Transcreve as infrações e diz que o auto de infração não deve prosperar por ausência de responsabilidade solidária, uma vez que a distribuidora que lhe vendeu os combustíveis não estava enquadrada no referido Regime Especial de Fiscalização, pois dele foi excluída à época das compras, por força da decisão judicial proferida no Mandado de Segurança 0341915-21.2012.8.05.0001, em 24/05/2012.

Transcreve o art. 6º, XVI, da Lei 7014/96, para dizer que os lançamentos do Auto de Infração devem ser julgados improcedentes, por força da ordem judicial.

Registra que, caso a responsabilidade solidária seja mantida, possui direito a créditos de ICMS que foram ignorados pela autuação, pois o Fisco lhe está exigindo imposto sem abater os créditos que já foram pagos nas operações anteriores, quando da aquisição da mercadoria pela distribuidora de combustíveis, uma vez que ela fazia jus ao crédito relativo às operações anteriores, incluindo, aqui, o tributo recolhido na própria operação de venda da usina para a distribuidora.

Alega que se está sendo responsabilizada, solidariamente, por um débito de terceiro, também faz jus aos créditos fiscais a que este tem direito. Entende que se a distribuidora tem créditos fiscais não considerados, tem direito de vê-los abatidos do suposto débito, dado ao princípio da não-cumulatividade do ICMS, previsto na CF, arts. 28 e 29 da Lei 7.014/96 e art. 114 do RICMS-BA, transcritos.

Caso se entenda pela manutenção da autuação, requer seja afastada a aplicação da multa e dos juros, uma vez que em nenhum momento a Impugnante agiu de má-fé nem praticou qualquer infração que merecesse ser penalizada, à luz do art. 159, §1º, II e III do RPAF, que transcreve.

Conclui pedindo a improcedência da autuação e, subsidiariamente, caso se entenda pela existência de responsabilidade solidária, requer seja considerado o crédito relativo ao ICMS que acompanhou todo o processo de circulação da mercadoria, desde o momento de sua entrada no território baiano, até a sua aquisição pelo posto de combustível, bem como seja afastada a aplicação da multa e juros.

Às fls. 140 a 144 o autuante presta informação fiscal. Relata os argumentos defensivos e, assim, os rebate:

Do mérito

Diz que o lançamento contempla aquisições de combustíveis da distribuidora AROGÁS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA, no período junho a novembro 2012, desacompanhadas de comprovante do recolhimento do ICMS, conforme regime especial de recolhimento, tendo o destinatário/autuado como responsável por solidariedade.

Aduz que a exigência fiscal se ampara no art. 6º, XVI e §3º, da Lei 7014/96, que reproduz.

Quanto à medida judicial liminar concedida em Mandado de Segurança da distribuidora, diz que, enquanto vigente, o Fisco se absteve de exigir o cumprimento da obrigação tributária por solidariedade. Contudo, em 23/01/2013, sobreveio a decisão de mérito (cópia anexa) em desfavor da impetrante que, restabelecendo o regime especial com efeitos *ex tunc*, chancela o auto de infração, eis que a lavratura ocorreu em 05/06/2013, portanto, em data posterior à decisão judicial de mérito.

Fala que a pretensão do Impugnante para abater o crédito fiscal relativo às etapas anteriores de circulação da mercadoria não tem amparo legal, considerando-se, sobretudo, a sistemática tributária que envolve o posto revendedor na cadeia de incidência do imposto, porquanto se sabe que a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS normal e da substituição tributária pelo posto revendedor é da distribuidora. Logo, não há falar em ferimento ao princípio da não-cumulatividade.

Ressalta que, somente quando a distribuidora submetida ao regime especial não recolhe o imposto normal é que a solidariedade alcança o posto revendedor. Assim, na espécie, se direito assiste ao autuado é o de regressivamente reaver do remetente as quantias que recolher à Fazenda Pública, impondo-se, no caso, o comando normativo inserto no art. 512-A, I, “b”, do RICMS-BA, que reproduz.

Sobre o pedido de dispensa de multa e juros, transcrevendo o art. 159, §1º, I, II e III, §§2º e 3º, diz não vislumbrar amparo legal, uma vez que as penalidades são as previstas na legislação.

Conclui mantendo a autuação.

VOTO

Os autos não deixam dúvida quanto aos fatos geradores nem ao que objetivamente se referem as infrações.

A infração 01 exige o ICMS normal destacado nos DANFE's relacionados no demonstrativo de fls. 15 a 41, somando **R\$113.469,33**, relativo às operações de aquisição de combustível pelo autuado junto a fornecedor sujeito a Regime Especial de Fiscalização, com obrigatoriedade do pagamento do imposto no momento da saída da mercadoria, em face de o autuado ter recebido a mercadoria sem que este imposto tenha sido recolhido.

Os autos informam que a infração 02 trata de ICMS destacado por substituição nos DANFE's relacionados no demonstrativo fls. 15 a 41, somando **R\$38.293,17**, relativo ao ICMS retido por substituição tributária por conta das operações de revenda ao consumidor final pelo Posto autuado, mas não recolhido pelo fornecedor na condição de substituto tributário.

Sob pena da responsabilidade tributária solidária prevista no art. 6º, XVI, da Lei 7.014/96, o Regime Especial de Fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria prevê que as operações se realizem acompanhadas do comprovante do pagamento do ICMS citados nas infrações.

Sem objetar os dados e valores do imposto exigido, o autuado impugnou o auto de infração suscitando: **a)** improcedência por ausência de responsabilidade solidária tendo em vista a decisão judicial liminar proferida em Mandado de Segurança excluindo o fornecedor remetente do Regime Especial de Fiscalização e Pagamento do imposto; **b)** caso a responsabilidade tributária seja mantida, deve ser abatido os créditos fiscais do ICMS pago nas operações anteriores, dado ao princípio da não-cumulatividade e afastada a aplicação de multa e juros, pois não agiu de má-fé nem cometeu infração.

Analisemos, então, tais argumentos.

Vê-se nas planilhas de cálculo do ICMS apurado (fls. 15 a 41) que em face da solidariedade tributária imposta pelo art. 6º, XVI, da Lei 7.014/96, exige-se o ICMS normal e o ICMS por substituição tributária decorrente apenas das operações de aquisição de mercadoria por parte do contribuinte autuado à AROGÁS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA, empresa distribuidora de combustível enquadrada em Regime Especial de Fiscalização e Pagamento do ICMS.

Como se vê às fls. 143-151, a ação judicial em Mandado de Segurança impetrada pelo remetente das mercadorias objeto da autuação teve o mérito julgado em desfavor do impetrante em 23/01/2013.

Consequentemente, a decisão liminar perdeu seu objeto. Assim, tendo em vista que o início da ação fiscal se deu em 09/05/2013 (intimação fiscal de fls. 12-14), mesmo reestabelecido o regime especial de recolhimento de ICMS para o fornecedor das mercadorias objeto da autuação (NF's-e de fls. 42-103, relacionadas no demonstrativo de fls. 15-41), a obrigação tributária devida e exigida neste auto de infração, poderia ter sido espontaneamente recolhida à Fazenda Pública pelo interessado sem a consequente multa legal no período compreendido entre a data da decisão de mérito (23/01/2013) e início da ação fiscal (09/05/2013).

Considerando que nos autos não há prova que o imposto devido foi recolhido e os pedidos subsidiários do próprio Impugnante (alegado direito ao crédito do imposto relativo às etapas anteriores de circulação das mercadorias e dispensa da multa e juros propostos) indicam o descumprimento da obrigação tributária aqui exigida, não há falar ausência da responsabilidade tributária prevista na legislação que acoberta o regime especial de recolhimento do ICMS de que trata este auto de infração.

Sobre a alegação de direito a crédito fiscal relativo a eventuais recolhimentos efetuados a título de antecipação tributária por operações anteriores à venda da Distribuidora de Combustíveis para o Posto Revendedor autuado, ressalto que o regime especial de fiscalização e pagamento não

alcança essas anteriores operações, posto que consiste apenas na obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria pela empresa sujeita a essa condição.

Portanto, não abrange as operações de compra ou quaisquer pagamentos efetuados que não se refiram às operações de saídas para postos revendedores. Os documentos fiscais relativos às operações entre usina e distribuidor não vinculam as notas fiscais de aquisição da mercadoria pelo autuado. No caso, as operações se tornam independentes por força do regime especial, devendo efetuar-se o pagamento do imposto relativo ao posto revendedor por cada operação, nota a nota.

Quanto ao direito, o caso trata de responsabilidade tributária por solidariedade de fato e de direito, prevista no art. 124, I e II, do CTN. Essa solidariedade decorre de lei (arts. 5º da Lei Complementar 87/96 e 6º, XVI, e 47, I da Lei 7.014/96) e pelo sujeito passivo ter interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, na condição de posto revendedor varejista está obrigado ao pagamento do imposto incidente sobre suas operações de aquisição de combustível com fornecedores submetidos ao Regime Especial de Fiscalização, quando elas não estiverem acompanhadas do Documento de Arrecadação (DAE) devidamente quitado.

Ao dispor sobre as regras gerais do ICMS, a Lei Complementar 87/96 expôs em seu art. 5º que “A Lei poderá atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do tributo”.

Utilizando dessa prerrogativa, a Lei 7.014/96 que instituiu o ICMS baiano, estabelece no seu art. 6º que “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” e o art. 47 da lei citada, expressa a obrigatoriedade do pagamento do ICMS da operação, inclusive o devido por substituição tributária:

Art. 47. O regime especial de fiscalização e pagamento será determinado por ato o 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;

Na disciplina legal citada não há distinção de obrigatoriedade quanto ao pagamento do ICMS normal (aqui entendido o imposto incidente sobre a operação de saída da mercadoria do estabelecimento distribuidor ao autuado) e o ICMS substituído (aqui entendido o imposto antecipado *incidente* sobre as operações de revenda do autuado ao consumidor final).

Tratando-se de questão de fato, vejo que no curso do procedimento fiscal, o autuado foi intimado (fls. 12-14) para apresentar comprovação de recolhimento do ICMS normal e por substituição tributária destacado nos DANFE's relacionados na intimação e o sujeito passivo nada comprovou.

Por se tratar de multa por descumprimento de obrigação principal cuja competência para dispensa ou redução é da Câmara Superior do CONSEF (RPAF: art. 159), a apreciação do pedido de exclusão ou redução da multa fica prejudicado nesta Instância de Julgamento.

Na impugnação, sem objetar os valores exigidos e nem apresentar contraprovas para elidir a autuação, aliás, como previsto no art. 123 do RPAF, o Impugnante apenas alegou as questões já acima rebatidas (i. Improcedência por ausência de responsabilidade solidária em face de liminar obtida em Mandado de Segurança; ii. Direito a crédito de ICMS relativo operações de circulação anterior da mercadoria objeto da autuação; iii. exclusão da multa e juros).

Na forma como agiu, entendo a situação enquadrada na previsão dos arts. 140 e 142 do RPAF, que dispõem “O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas” (art. 140) e “A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária” (art. 142), pelo que vejo confirmada a materialidade das infrações.

Assim, concluo que a infração 01 é subsistente.

Quanto à infração 02, a despeito de também constatar a falta de recolhimento do ICMS por substituição tributária destacado nos DANFE's arrolados na autuação (demonstrativo fls. 15 a 41, somando R\$38.293,17), por conta das operações de revenda ao consumidor final pelo Posto autuado, com fundamento no art. 18, IV, “a”, do RPAF, declaro a nulidade do procedimento fiscal em face do manifesto equívoco entre a infração descrita no Auto de Infração (Deixou, o contribuinte, de recolher o ICMS devido por Responsabilidade Solidária, em aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária em virtude de Convênio ou Protocolo, em que não houve nem retenção nem recolhimento do imposto) e a infração constatada que foi a falta do ICMS ST retido nas mesmas operações da infração 01, todas internas e com origem na empresa distribuidora submetida ao Regime Especial de Fiscalização, razão pela qual, com fundamento no art. 156 do RPAF, represento à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal a salvo de falha para exigir o ICMS ST devido, sem prejuízo do previsto nos arts. 95, 96 e 98 do RPAF.

Infração nula.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206906.0211/13-8**, lavrado contra **RPMP COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$113.469,33**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de outubro de 2013.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE/RELATOR

JOWAN DE OLIVEIRA ARAÚJO – JULGADOR

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – JULGADOR