

**A. I. N°** - 020778.0825/11-0  
**AUTUADO** - POSTO DE COMBUSTÍVEIS VITÓRIA LTDA  
**AUTUANTE** - JOSE CARLOS PEREIRA DE VASCONCELOS e MANOEL MESSIAS SANTOS DA  
HORA  
**ORIGEM** - INFAZ T. FREITAS  
**INTERNET** - 29.11.2013

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF N° 0271-04/13

**EMENTA:** ICMS. 1. REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. IMPOSTO DA OPERAÇÃO PRÓPRIA. **a)** RECOLHIMENTO A MENOS. **b)** FALTA DE RECOLHIMENTO. Infrações caracterizadas. Valor reduzido por comprovação de recolhimento de parte do valor autuado antes da lavratura do auto de infração. 2. IMPOSTO RETIDO POR DISTRIBUIDOR SUBMETIDO A REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. **a)** RECOLHIMENTO A MENOS. Infração subsistente. **b)** FALTA DE RECOLHIMENTO. Infração elidida. O art. 6º, XVI, da Lei 7.014/96, atribui ao posto revendedor varejista a responsabilidade pelo pagamento do ICMS, em relação ao combustível adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do imposto no momento da saída da mercadoria, quando a nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação do imposto norma e o da substituição tributária. Sujeição ao Regime Especial de Fiscalização dos remetentes publicada no DOE e constante do site da SEFAZ. Infrações caracterizadas. Afastada preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 04/08/2011, exige o débito no valor histórico de R\$27.071,13, consoante demonstrativo e documentos de fls. 03 a 41 dos autos, em razão das seguintes irregularidades:

1. Deixou o adquirente de recolher a diferença do ICMS normal no valor de R\$16.473,00, devido por responsabilidade solidária, nas operações de aquisição de combustível junto a 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: janeiro e fevereiro de 2011. Multa 60%;
2. Deixou o adquirente de recolher o ICMS normal no valor de R\$9.963,27, devido por responsabilidade solidária, nas operações de aquisição de combustível junto a 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: março de 2011. Multa 60%;
3. Deixou o adquirente de recolher o ICMS retido, no valor de R\$147,25, por responsabilidade solidária, na operação de aquisição de combustível, junto ao remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS retido no momento da saída da mercadoria, em vista do recebimento da mercadoria, através de nota fiscal não acompanhada do documento de arrecadação do ICMS substituído. Período: janeiro a março de 2011. Multa 60%.

4. Deixou o adquirente de recolher por responsabilidade solidária o ICMS substituído de R\$487,61, devido, porém não retido, em operação de aquisição de combustível, junto ao remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria. Verificado através de nota fiscal sem retenção do imposto substituído e consequentemente desacompanhada do documento de arrecadação. Período: março de 2011. Multa 60%.

O autuado apresenta defesa às fls. 46 a 57. Narra os fatos e diz que o AI não merece subsistir, uma vez que teria que ser considerada que a norma modificativa da Lei 7.014/96, que instituiu a solidariedade do posto para com a distribuidora quando o regime especial de fiscalização for imposto somente poderia ser exigida com ampla publicação do regime especial, o que não se deu, uma vez que foi noticiado apenas no site da SEFAZ.

Entende restringido seu direito, já que sem informação adquiriu combustível de distribuidora submetida ao regime especial, mas que tinha regular inscrição estadual, CNPJ e autorização da ANP.

Transcreve o art. 37 da CF/88 para dizer que não pode ser obrigado a buscar notícia de regime especial no site da SEFAZ, já que não se deu a correta publicação do ato administrativo. Nesse sentido cita doutrinas.

Também alega que o AI traz o imposto cheio de 19% sobre o valor da NF, sem considerar que houve pagamento parcial do imposto devido e que seria objeto de substituição tributária pela distribuidora, pois junto com as NF's se encaminhava "boletos de pagamentos" nos quais se destaca a NF e o valor pago. Assim, defende que mesmo que devido o imposto, ter-se-ia que deduzir os valores pagos, para evitar a inconstitucional "bitributação parcial".

Afirma que adquiriu mercadoria de distribuidora com funcionamento regular tendo o cuidado de solicitar encaminhamento do comprovante de pagamento do ICMS ST e, como transitou sem retenção pelas barreiras fiscais, se pressupõe regular e legal operação.

Ressalta que a SEFAZ não informou existência de processo entre a distribuidora e o Estado para pagamento de menor ICMS e que em existindo liminar ou tutela antecipada (art. 151, IV do CTN), seus efeitos permanece até eventual revogação, salvando as operações realizadas durante a vigência do mandado judicial.

Entende que o Estado teria que dar ampla publicidade dos atos, quer no tocante à liminar ou tutela antecipada, quer sobre o regime especial de fiscalização, este publicado apenas no site da SEFAZ.

Transcreve decisões judiciais que anularam atos por falta de publicidade e diz que suas alegações seriam afastadas se o "processo administrativo tivesse sido elaborado sem mácula ou vício", razão pela qual transcreve o art. 5º, LV da CF/88 e jurisprudência, uma vez que entende cerceado no seu direito de ampla defesa e contraditório.

Salienta que ao caso não se pode aplicar a presunção legal prevista na Lei 7.014/96 porque somente comercializa mercadorias sujeitas à ST com pagamento antecipado do imposto, razão pela qual entende ser nulo o auto de infração. Aduz que o pagamento do imposto e multa é de responsabilidade da distribuidora e a manutenção do auto constituiria confisco, pois pagou a mercadoria sem qualquer vantagem relativa aos atos praticados pelas distribuidoras, ou seja, pagou preço com ICMS ST, o que deve ser considerado no julgamento.

Nesse sentido, tem-se que a avaliação de que a responsabilidade por substituição da distribuidora traz no valor da venda ao posto revendedor o ICMS ST, conforme art. 121 e 128 do CTN, o que não pode ser desprezado nem desconhecido pelo Fisco.

Aduz que não pode ser diminuído em seu patrimônio e nem se pode arguir presunção de sonegação, quando os elementos indicam que a distribuidora recebeu o preço da mercadoria

acrescido do imposto que não recolheu. Fala que não negação de existência das notas fiscais e nem dos pagamentos por antecipação que foram desprezados pela autuante.

Reproduz trechos de doutrina sobre substituição tributária e diz que, quanto ao fato, ocorrendo inadimplência da obrigação, o Estado tem o dever de acionar os instrumentos coercitivos contra a distribuidora, não se aceitando que, com fundamento em solidariedade não aplicável e que não se deu a necessária publicidade, imputar a responsabilidade a quem adquiriu o combustível com o imposto incluído no preço.

Argumenta que caso se ultrapasse o entendimento acima exposto, há que se considerar o princípio da anterioridade nonagesimal entre a publicação e vigência da lei que institui ou aumenta imposto (art. 150, III, “e”, da CF/88). Transcreve doutrinas nesse sentido e observa que o citado princípio não foi obedecido no caso.

Diz que os dispositivos regulamentares mencionados no AI não foram violados e aplicação cairá quando da apreciação judicial do caso, pois agiu de boa-fé e não contribuiu para que a suposta infração ocorresse.

Conclui pedindo lhe seja deferido todos os meios de prova admitidos em direito, inclusive juntadas de posterior documentos e que o auto seja julgado improcedente.

Subsidiariamente, caso o AI não seja considerado improcedente, pede a descaracterização da multa proposta, a substituindo por penalidade de caráter acessório, além da consideração que já pagou parte do imposto e compensação de valores já pagos regularmente pela distribuidora como provado pelos documentos anexados que somam um terço do ICMS ST.

Na informação fiscal, de fls. 116 a 118, os autuantes ponderam que o argumento de falta de publicidade prepondera na Defesa. Entretanto, em seu bojo se contradiz ao reconhecer que teve notícia do regime especial no site da SEFAZ. Neste aspecto, informa que além do site, a SEFAZ publicou o regime especial de fiscalização no Diário Oficial do Estado, através de Comunicado da DITRI.

Sobre a alegação defensiva de bitributação ao se aplicar alíquota cheia de 19%, vez que a distribuidora já havia recolhido ICMS ST, conforme boletos e juntada de NF's e DAE's constantes do AI, diz que a alíquota de 19% é a determinada no RICMS e que no cálculo do ICMS ST deduziu o imposto normal.

Entretanto, considerando que o Impugnante se refira às operações de aquisição de etanol das usinas pelas distribuidoras, informa que tais operações não estão abrangidas no regime especial de fiscalização e pagamento do imposto de que trata o auto de infração, posto que tal regime se constitui na obrigação de pagar o ICMS no momento da saída da mercadoria do estabelecimento submetido ao regime especial. Logo, esse regime independe das operações de compra ou qualquer pagamento efetuado pela distribuidora que não se refira às operações e saídas para postos revendedores. Essas NF's e DAE's relativos a outras operações servem apenas à conta-corrente fiscal das distribuidoras, pois aquelas operações e estas objetos da autuação são independentes e não se relacionam, devendo o pagamento dessas últimas ocorrerem nota a nota.

Quanto à alegação defensiva de não caber exigência do imposto ao posto revendedor que adquiriu combustível com imposto agregado ao preço, informa que a exigência fiscal não caberia não fosse o instituto da solidariedade que se aplica ao caso pela Lei 7.014/96, XVI, transcrito, prevendo explícita responsabilidade relativa ao total do ICMS devido na operação, ou seja, normal e da ST.

Logo, ao não exigir o recolhimento do ICMS pela distribuidora que lhe vendeu combustível, o autuado assumiu o risco de ser cobrado do imposto, uma vez que, conforme art. 124 do CTN que transcreve, a solidariedade não admite benefício de ordem.

Afirma que com a Defesa o autuado aportou documentos desnecessários, pois já constantes dos autos, mas ressalva 07 documentos que comprovam recolhimentos de ICMS para o fundo de

pobreza, totalizando R\$124,74 (fls. 77, 82, 90, 95, 107, 101 e 113), assim como 02 DAE's relativos a parcela de ICMS normal, relativos às NF's 23009 e 22952, totalizando R\$935,34. Por conseguinte, os acolhendo no PAF, ajusta o valor exigido de R\$27.071,13 para R\$25.523,44, conforme novo demonstrativo de débito de fl. 120.

Conforme fl. 124, o PAF foi convertido em diligência para:

Autuante

Refazer os demonstrativos originais (fls. 4-10), fazendo as compensações dos valores já recolhidos, com base nos documentos juntados com a defesa.

Elaborar novo demonstrativo de débito, indicando os valores remanescentes por infrações.

Inspetoria

Intimar o autuado para conhecer o resultado da diligência com prazo de 10 dias para, querendo, pronunciar e, havendo manifestação, os autuantes prestarem informação fiscal.

Às fls. 127-128, consta informação dizendo que na informação fiscal de fls. 116-120, mas precisamente na fl. 119, aponta-se o solicitado no pedido de diligência.

O autuante que prestou essa nova informação diz que embora tendo trabalhado em conjunto com outro colega na ação fiscal inicial, não dispunha do arquivo original, mas, ao analisar o PAF percebeu o equívoco que misturava valores da infração 01, alusiva à falta de recolhimento de diferenças de ICMS normal e a infração 02, alusiva à falta de recolhimento de ICMS normal, ambos devidos por responsabilidade solidária, assim como a inexistência da infração 04, no valor de R\$487,61.

Assim, não lhe sendo possível conduzir o PAF ao colega para modificar o arquivo, apresenta novo demonstrativo apenas para as infrações 01, 02 e 03 (fl. 127-128), cujos valores para as infrações são os seguintes: R\$11.400,00 (Infração 01); R\$14.100,93 (Infração 02); R\$147,25, que somam **R\$25.648,18**.

Considerando que em face da diligência pedida à fl. 124 alterou-se o valor exigido por este auto de infração e que o autuado disso não foi cientificado, o PAF foi novamente convertido em diligência (fl. 132), para conhecimento da informação fiscal pelo autuado, com entrega dos novos demonstrativos, com estipulação de prazo de 10 dias para, querendo, manifestar.

Cientificado (fls. 135-136), o autuado não se manifestou.

## VOTO

Não possui amparo fático ou jurídico o argumento relativo aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois os autuantes expuseram com clareza a fundamentação de fato e de direito, descrevendo no corpo da peça inicial os ilícitos tributários constatados, fundamentando com a indicação dos documentos e demonstrativos, bem como de seus dados e cálculos, assim como indicando o embasamento jurídico.

O Regime Especial de Fiscalização imposto aos fornecedores do autuado e que o responsabiliza pelo pagamento do ICMS aqui exigido consta do COMUNICADO SAT Nº 001, de 18 de janeiro de 2011, publicado na edição de 19 de janeiro de 2011, do Diário Oficial do Estado e constante do site da SEFAZ, página Inspetoria Eletrônica>processos>Regime Especial>Comunicado. Portanto, não há falar em desconhecimento da situação fiscal de sujeição ao Regime Especial de Fiscalização dos fornecedores do autuado por falta de publicidade.

Não identifico no PAF, “bis in idem” que equivocadamente o Impugnante trata com “bitributação”, falta de motivação, violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer outros de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo

administrativo fiscal, tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizada nos aspectos abordados na impugnação.

O lançamento encontra amparo nos artigos 6º, XVI e 47, I da Lei 7.014/96, cujas redações estatuem a obrigatoriedade do pagamento do imposto normal e devido por substituição, o que demonstra não haver exigência cumulativa de tributo e o PAF se conforma no quanto previsto pelo Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF.

No mérito, a Lei 7.014/96, art. 6º, XVI dispõe sobre a responsabilidade solidária entre postos revendedores de combustíveis e remetentes sujeitos a regimes especiais de fiscalização e pagamento, no que respeita ao imposto e demais acréscimos legais devidos por estes últimos nas aquisições desacompanhadas dos respectivos documentos de arrecadação.

No texto legal, não há disposição limitativa no sentido de que o pagamento do ICMS por substituição afaste a exigência do normal, tampouco acerca das operações de aquisição do distribuidor junto às refinarias e suas respectivas consequências tributárias. O que ocorre é que aquele que vende combustíveis a postos revendedores, uma vez sujeito a regime especial de pagamento e fiscalização, deve observar o citado comando legal e fazer com que a operação seja acompanhada dos documentos de arrecadação. Em consonância com ao art. 333, I do CPC, restou parcialmente comprovado nos autos que isso não ocorreu, de acordo com o que será exposto abaixo.

Ficaram demonstradas as aquisições de combustíveis de fornecedores sujeitos a regime especial de fiscalização e pagamento sem o acompanhamento dos documentos de arrecadação correspondentes. Assim ocorrendo, o adquirente assume a responsabilidade pelo imposto devido por quem lhe vendeu ilegalmente, sem prova de que a obrigação tributária foi adimplida, nos termos do art. 6º, XVI da Lei 7.014/96 (infração 01).

Quanto ao recolhimento de parte do débito exigido, constato que por ocasião da informação fiscal de fls.117/119, acolheu-se parte da alegação defensiva reduzindo o valor exigido de R\$27.071,13 para R\$25.648,18 e, por força da diligência pedida à fl. 124, tal valor foi demonstrado na nova informação fiscal de fls. 127-128 que, indo a conhecimento do autuado na forma pedida à fl. 132, o contribuinte autuado silenciou.

De todo modo, fato é que o autuado adquiriu combustíveis de fornecedores sujeitos a regimes especiais de fiscalização e pagamento sem o acompanhamento de todos os documentos de arrecadação correspondentes, como demonstrado na planilha de fls. 4 a 10, sendo, portanto, parcialmente subsistente a exação pelas infrações 01, no valor de R\$11.400,00 e infração 02, no valor de R\$14.100,93, devida à responsabilidade por solidariedade sobre o valor da operação de circulação do combustível Distribuidor-Posto Revendedor (contribuinte autuado), totalmente subsistente a infração 03, referente ao valor acrescido (antecipação tributária), no valor de R\$147,25, haja vista tratar-se de produtos enquadrados no regime de substituição tributária, e insubsistente a infração 04, conforme atestado pelo próprio autuante em sua informação fiscal à fl. 127, com o seguinte demonstrativo de débito:

DEMONSTRATIVO DEBITO POSTO COMBUSTIVEIS VITORIA					
Data Ocorr.	Data Venc.	Base Calc.	Alíquota	Multa %	Vlr ICMS
<b>Infração 01</b>					
28/2/2011	9/3/2011	67.058,82	17%	60	11.400,00
<b>Total da infração</b>				<b>60</b>	<b>11.400,00</b>
<b>Infração 02</b>					
31/1/2011	9/2/2011	29.841,18	17%	60	5.073,00
31/3/2011	9/4/2011	53.105,47	17%	60	9.027,93
<b>Total da infração</b>					<b>14.100,93</b>
<b>Infração 03</b>					
31/1/2011	9/3/2011	132,41	17%	60	22,51
28/2/2011	9/4/2011				67,52
31/3/2011					57,22
<b>Total da infração</b>					<b>147,25</b>
<b>Total Geral</b>					<b>25.648,18</b>

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, na quantia de R\$25.648,18.

### **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 **020778.0825/11-0**, lavrado contra **POSTO DE COMBUSTÍVEIS VITÓRIA LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$25.648,18**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de novembro de 2013.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE/RELATOR

JOWAN DE OLIVEIRA ARAÚJO – JULGADOR

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – JULGADOR