

**A. I. Nº** - 206920.0080/11-1  
**AUTUADO** - AUTO POSTO RIO BRANCO DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.  
**AUTUANTES** - MARCO ANTONIO MACHADO BRANDÃO e MARCO ANTONIO VALENTINO.  
**ORIGEM** - INFAZ BARREIRAS  
**INTERNET** - 11/02/2014

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0003-05/14**

**EMENTA:** ICMS. REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDARIA. (ETANOL HIDRATADO). FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS. Ao se constatar 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. No caso em exame, restou comprovado que o remetente do combustível (álcool hidratado), contribuinte de direito, não havia realizado o pagamento do ICMS normal, portanto estão corretos os lançamentos consubstanciados por solidariedade. Superada a questão de publicidade do Regime Especial do remetente. Mantida a imputação. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 29/08/11, para exigir ICMS no valor de R\$13.576,79, acrescido da multa de 60%, sob a acusação de que o adquirente deixou de recolher a diferença de ICMS normal, recolhido a menos devido a responsabilidade solidária, na operação 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 da nota fiscal com o ICMS destacado a menos acompanhada do documento de arrecadação correspondente.

O autuado, às fls. 88 a 100, apresentou defesa asseverando que os produtos comercializados foram adquiridos junto a fornecedores regulares, com inscrição no CNPJ, inscrição estadual e autorização da Agência Nacional de Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP). Os produtos foram contabilizados e escriturados na forma legal, inclusive no livro de movimentação de combustíveis, LMC, de exigência da própria ANP, servindo à fiscalização do Estado, em face do convênio que existe entre este e a agência reguladora.

Diz que na presente autuação lhe foi imputada a responsabilidade com a aplicação do instituto jurídico da solidariedade, quando sequer existiria multa formal por descumprimento de obrigação acessória, já que o imposto foi recolhido pela fonte que forneceu o combustível, tanto que foram encaminhados os comprovantes de pagamento, que anexa.

Aduz que a norma modificativa da Lei nº 7.014/96, que instituiu a possibilidade de solidariedade do posto para com a distribuidora, quando em Regime Especial de Fiscalização, somente poderia ser exigida com ampla publicação dessa condição. Queixa-se que não houve a publicidade necessária ao fato, somente se tendo notícia através do site da SEFAZ. Não se espera, assevera,

que a própria a determinar a publicidade para a validade da norma, cumpra tal mandamento tão somente através de um Site na Internet.

Diz que dessa forma, restringiu-se direito do contribuinte, já que sem as informações necessárias adquiriu o produto de distribuidora em regime especial, porém com inscrição estadual regular, CNPJ e autorização da ANP. Lembra que a publicidade é princípio inserto no art. 37, CF/88, citando a doutrina de José Afonso da Silva, Hely Lopes Meirelles e Celso Antônio Bandeira de Mello, conclui que, no caso, houve violação do direito.

Destaca que o auto de infração traz o imposto cheio de 60% sobre o valor constante da nota fiscal, sem considerar o pagamento parcial do imposto substituído devido pela distribuidora fornecedora, conforme comprova, junto com as notas fiscais (DANFE), os boletos de pagamentos com informação do nº da nota e o valor pago. Conclui que se o imposto fosse devido, ter-se-ia que deduzir os valores pagos ao Estado pela distribuidora sob o regime especial de fiscalização, sob pena de afigurar a bitributação, que é inconstitucional e não pode ser acolhida.

Informa que adquiriu produtos de distribuidora com funcionamento regular e teve o cuidado de solicitar o comprovante de pagamento do ICMS-ST, não constatando qualquer irregularidade, até porque, caso houvesse, o veículo transportador ficaria retido na barreira fiscal; tais fatos fez pressupor que toda a operação de aquisição de combustíveis junto a distribuidora estaria dentro da legalidade, anexando cópias dos DANFE e dos DAES.

Reclama que o Estado não informou qualquer pendência com a distribuidora ou seu ingresso no regime especial de fiscalização. Transcreve texto do MS 24.872, relatoria do Ministro Marco Aurélio, publicado no DJ, de 30.09.05, na garantia que a Administração Pública deve nortear a segurança jurídica de seus administrados. Nessa seara, o direito a ampla defesa e o contraditório foram vilipendiados ao não se dar publicidade na sujeição imposta à distribuidora do regime especial de fiscalização, nem comunicou a existência de liminar ou tutela antecipada para não pagar o ICMS, ou somente pagar parte.

Diz que, assim, o auto é nulo de pleno direito, porque o contribuinte somente comercializa mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, pagas com antecipação de imposto, estando, portanto, equivocado o próprio auto. Defende que o pagamento do imposto e multa seria de responsabilidade da distribuidora, que deve responder pelo tributo arrecadado e não recolhido, bem como deve ser considerado o pagamento do imposto antecipado. Não se pode exigir que o posto revendedor tenha informações que só o Fisco dispõe e não se deu a publicidade devida.

Insiste que o estado não pode agir contra o autuado, que já pagou à distribuidora o valor do imposto agregado ao preço, ante a imposição da substituição tributária, havendo somente mera presunção de responsabilidade em tal cobrança.

Aduz que o Fisco Estadual não poderia esquecer regras da responsabilidade tributária, prevista nos artigos 121 e 128, CTN, não se podendo atribuir presunção de sonegação por parte do autuado, quando todos os elementos indicam que a distribuidora recebeu o preço do produto com o imposto já acrescido e deixou de cumprir a sua obrigação. Transcreve lições do tributarista Alfredo Augusto Becker, do professor Johnson Barbosa Nogueira sobre a sujeição passiva.

Alerta que a distribuidora, em sendo o substituto tributário, deve cumprir a obrigação e o Estado tem o dever de acionar os instrumentos coercitivos, lançando contra a mesma o tributo devido e ingressando com os remédios jurídicos próprios. Diz que inaceitável é, com fundamento em uma solidariedade, que não se deu a publicidade necessária e indispensável, imputar responsabilidade a quem adquiriu o combustível. Ainda porque, diz, no preço de aquisição, já foi pago o ICMS pelo autuado, antecipando o que somente será ressarcido, após a venda do combustível ao consumidor. Ressalta que o art. 112, CTN, estabelece a interpretação mais favorável ao acusado, no caso o posto revendedor; o próprio Decreto Estadual nº 7.629/99, no seu art. 2º, § 2º, estabelece que o cumprimento seja o menos oneroso para o autuado, lembrando que não foi considerado o pagamento pela distribuidora como imposto substituição tributária ou antecipado.

Aduz que não se observou a antecedência mínima de noventa dias para a vigência da solidariedade, protegendo o contribuinte do fator surpresa – art. 150, III, CF 88. Cita a doutrina.

Assevera que agiu de boa-fé, que não contribuiu para que a suposta infração pudesse acontecer; diz que os dispositivos do RICMS mencionados no auto não foram violados e a aplicação resultará em letra morta, quando da apreciação do caso pela Justiça, porque a intenção de cobrar imposto pago por substituição, no caso em exame, não poderá ser tolerada.

Finaliza com o pedido de improcedência do auto de infração; alternativamente, a exigência de multa acessória; para o caso de manutenção do auto de infração, seja determinada a compensação de valores já pagos regularmente pela distribuidora.

Às fls. 164 a 173 dos autos, o sujeito passivo apresenta nova manifestação, na qual arguiu as seguintes preliminares: “*FALTA DE ASSINATURA DE 02 FISCAIS – VÍCIO FORMAL – AUTO DE INFRAÇÃO NULO*”; “*ERRO DE DIREITO DO ATO ADMINISTRATIVO – EXISTÊNCIA DE MEDIDA LIMINAR QUE SUSPENDE A EXIGIBILIDADE DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO DO AUTO EPIGRAFADO – ART. 151 INCISO V DO CTN*”.

No mérito, aduz “*QUESTÃO ECONÔMICA E TRIBUTAÇÃO COM EFEITO DE CONFISCO – VEDAÇÃO*.” e “*PAGAMENTO EFETUADO DO ICMS DEVIDO*”.

Por fim, pede que seja acatada a primeira preliminar para que seja extinto e arquivado o Auto de Infração, julgando o improcedente. Seja acatada a segunda preliminar, declarando a nulidade do Auto de Infração, no que diz respeito às operações citadas e caso algo tenha que ser pago, que seja decotado do Auto de Infração o valor de R\$2.730,37, pois, ao tempo do fato gerador deste crédito, o mesmo estava com exigibilidade suspensa, conforme art. 151, inciso IV, do CTN. No mérito, requer que seja o Auto de Infração julgado improcedente, principalmente pela prova de pagamento do imposto antes de iniciada a ação fiscal e pela ausência de provas para embasar a cobrança do Auto de Infração.

Foi prestada informação fiscal, às fls. 188 a 190 dos autos, na qual destaca que a Comunicação SAT 001/2011 no site da SEFAZ deu publicidade ao Regime Especial de Fiscalização da Petróleo do Valle Ltda., conforme ocorrido em 18/01/2011 e publicado no Diário Oficial do Estado em 19/01/2011, cuja responsabilidade ao posto revendedor varejista de combustíveis está amparada no art. 6º, XVI, da Lei nº 7.014/96, quando a nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação correspondente. Assim, como o próprio autuado informa não ter ocorrido a inclusão do remetente das mercadorias no pólo passivo, já demonstra não ter havido duplicidade de cobrança do imposto.

Quanto à liminar concedida à distribuidora Petróleo do Valle Ltda., ocorreu em 28/02/2011, com ciência pela SEFAZ em 01/03/2011, logo as operações com notas fiscais, objeto da autuação, não se encontram dentro do período de sua vigência, pois são anteriores.

Inerente ao argumento de que houve bitributação, o autuante diz que a alíquota aplicada no cálculo das operações não poderia ser outra senão 19% como ordena o RICMS e que no cálculo da substituição tributária foi deduzido o imposto normal.

Quanto à alegação de que o posto adquiriu combustível de fornecedores em situação regular, inclusive diante da ANP, informa que isso não o resguarda do cometimento da infração, nem mesmo se o fato não foi verificado antes por um posto fiscal.

Atinente à exigência do imposto ao autuado, diz que o instituto da solidariedade encontra justificativa no inciso XVI, art. 6º da Lei nº 7.014/96. Conclui que estando a empresa distribuidora, em razão do Regime Especial de Fiscalização, obrigada ao recolhimento antecipado do imposto normal e o substituído e, sendo o posto revendedor solidariamente responsável pelo cumprimento dessa obrigação, está claro que a responsabilidade se estende à totalidade do ICMS exigido na operação.

Lembra que a solidariedade tributária não admite benefício de ordem, conforme art. 124, CTN.

Pede a procedência do Auto de Infração.

## VOTO

O Auto de Infração foi lavrado para lançar crédito tributário em razão de o contribuinte ter deixado de recolher o ICMS normal, devido por responsabilidade solidária, nas operações de aquisição de “etanol hidratado”, adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do imposto no momento da saída do citado combustível, em vista do seu recebimento através de nota fiscal desacompanhada do documento de arrecadação.

De pronto, não houve qualquer violação aos direitos do contribuinte, eis que ao impugnar o presente auto de infração, o contribuinte não precisou limitar-se sequer à impugnação do fato que originou a exigência, mas se estendeu às consequências jurídicas advindas daquele fato, a formação de sua base de cálculo, a cobrança de multas, porque entendeu exatamente do que estava sendo acusado, se permitindo exercer com liberdade o direito à ampla defesa, ao contraditório, fazendo serem conhecidas todas as suas alegações e interferindo no processo com as provas e argumentos de que dispunha em seu favor, não sendo as arguições preliminares capazes de ensejar a nulidade do Auto de Infração. Rejeito, pois, as nulidades suscitadas.

No mérito, examinando as peças do processo, verifico que o contribuinte adquiriu “etanol hidratado” junto à PETRÓLEO DO VALLE LTDA e GASFORTE COMBUSTÍVEIS E DERIVADOS LTDA, conforme demonstrativo elaborado pelos autuantes, acostados aos autos, onde se discriminou as notas fiscais eletrônicas que acobertaram as operações de aquisição do combustível supra mencionado. Nos períodos de emissão dos documentos fiscais, as respectivas sociedades se encontravam sob “regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS, no momento da saída da mercadoria”, válido, conforme previsto no art. 47 da Lei nº 7.014/96.

A mencionada Lei nº 7.014/96 em seu art. 6º inciso XVI reza 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.*

Para real compreensão do tema, impõe esclarecer que a responsabilidade solidária tributária é tratada no artigo 124 do Código Tributário Nacional (CTN) e ocorre entre pessoas que (i) “tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal” ou (ii) estejam, expressamente, designadas por lei. Assim, a solidariedade tratada, no presente caso, está amparada na hipótese de o posto revendedor varejista adquirir combustível junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS, no momento da saída da mercadoria, na ausência da prova desse recolhimento, logo, não há de se falar em bitributação.

Oportuno ainda ressaltar que a solidariedade pelo recolhimento do imposto, fixada pelas normas do instituto da substituição tributária não comporta benefício de ordem, art. 124, parágrafo único, CTN, significando que a legislação não permite a escolha de quem irá cumprir a obrigação. No caso presente, todas as pessoas que tenham interesse comum na situação (distribuidor e posto revendedor) encontram-se vinculados na solidariedade: não se admitindo a escusa no cumprimento da obrigação tributária.

Com o advento da Lei nº 12.040, de 28 de dezembro de 2010, que deu redação ao artigo 6º, inciso XVI, da Lei do ICMS, os postos revendedores varejista de combustíveis, passaram a responder, solidariamente, pelo pagamento do ICMS devido na aquisição do 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.

Dessa forma, conforme é a expressão da norma, o contribuinte autuado, na condição de posto revendedor varejista de combustíveis é o responsável por solidariedade, pelo pagamento do ICMS

tanto o normal quanto por substituição tributária, decorrente da aquisição do combustível “etanol hidratado” junto às sociedades empresárias distribuidoras de combustíveis PETRÓLEO DO VALLE LTDA., e GASFORTE COMBUSTÍVEIS E DERIVADOS LTDA., por se encontrarem à época da emissão das notas fiscais alvo da autuação, sob regime especial de fiscalização com obrigatoriedade de pagamento do ICMS, no momento da saída da mercadoria.

Assim, no caso em exame, por exigência legal, o adquirente autuado está obrigado ao pagamento do ICMS tanto o normal quanto por substituição tributária, decorrente da aquisição do combustível “etanol hidratado” junto às citadas sociedades empresárias distribuidoras, por responsabilidade solidária. Verifica-se que o remetente recolheu o ICMS da substituição tributária, mas não realizou o pagamento do imposto destacado na Nota Fiscal-e. O autuado é, dessa forma, responsável legal pelo recolhimento do ICMS normal, da forma como consta no demonstrativo fiscal, que considerou corretamente o imposto pago pelo distribuidor na qualidade de contribuinte substituto, conforme DAE's acostados nos autos, estando correta a exigência do crédito tributário do contribuinte autuado, consubstanciada no Auto de Infração e subsistente é a imputação.

Quanto à alegação defensiva de que não é seu dever saber qual contribuinte esteja ou não sob o Regime Especial de Fiscalização, verifico que tal regime tem previsão no artigo art. 47, incisos I e II, Lei nº 7.014/6, conforme expresso a seguir:

*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;*

Como não bastasse, a sujeição dos fornecedores de combustíveis da mercadoria objeto desta autuação, consta do COMUNICADO SAT Nº 001, de 18 de janeiro de 2011, tornada publica na edição de 19 de janeiro de 2011, do no Diário Oficial do Estado. Além disso, informação sobre regime especial de fiscalização encontra-se no site da SEFAZ, página *Inspetoria Eletrônica>processos>Regime Especial>Comunicado*.

Por fim, com relação à base de cálculo da exigência fiscal, também não tem razão o autuado, uma vez que os cálculos constantes dos demonstrativos que serviram de base à apuração do imposto exigido estão corretos, o demonstrativo fiscal descreve e totaliza exigência fiscal de R\$ 13.576,79, não existindo qualquer montante que deva ser excluído.

Posto isso, o auto de infração está lavrado absolutamente conforme manda a legislação do ICMS e retrata o imposto que o sujeito passivo deixou de recolher, quando estava obrigado, o que demonstra o acerto da autuação.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206920.0080/11-1**, lavrado contra **AUTO POSTO RIO BRANCO DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$13.576,79**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas "e" e "f", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de janeiro de 2014.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR