

A. I. Nº - 020778.0818/11-3
AUTUADO - CENTRAL BRASIL DE COMBUSTÍVEIS LTDA. (AUTO POSTO VERÃO)
AUTUANTES - JOSÉ CARLOS PEREIRA DE VASCONCELOS e MANOEL MESSIAS DA HORA
ORIGEM - INFAC TEIXEIRA DE FREITAS
INTERNET - 09/04/2014

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0023-06/14

EMENTA: ICMS. 1. REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS JUNTO A REMETENTE SUJEITO A REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS NORMAL. **b)** RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. No caso de constatação de nota fiscal desacompanhada do respectivo documento de arrecadação, relativamente ao combustível adquirido de remetente com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria em razão de Regime Especial de Fiscalização, o posto revendedor varejista é o responsável, por solidariedade, pelo pagamento do imposto. 2. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. FORNECEDOR COM REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. **a)** ICMS NÃO RECOLHIDO NA SAÍDA DA MERCADORIA. **b)** RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOR. O artigo 6º inciso XVI da Lei nº 7.014/96, atribui a solidariedade ao 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. Não provado o recolhimento no momento da saída. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 04 de agosto de 2011 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$17.590,84, bem como multa no percentual de 60%, pela constatação das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1. Falta de recolhimento pelo adquirente, do ICMS normal, devido por responsabilidade solidária, nas operações de aquisição de combustíveis adquiridos junto a remetente sujeito ao regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, em vista do recebimento da mesma, através de nota fiscal desacompanhada do documento de arrecadação, no valor de R\$2.171,62, fato ocorrido em janeiro de 2011.

INFRAÇÃO 2. Falta de recolhimento pelo adquirente, da diferença do ICMS normal, recolhido a menor e devido por responsabilidade solidária, na operação de aquisição de combustível, junto a remetente sujeito ao regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, em vista do recebimento da mesma, através de nota fiscal com o ICMS destacado a menor e acompanhada do documento de arrecadação correspondente, totalizando R\$13.766,20, ocorrência verificada nos meses de fevereiro e março de 2011.

INFRAÇÃO 3. Falta de recolhimento pelo adquirente, do ICMS retido, por responsabilidade solidária na operação de aquisição de combustível adquirido junto a remetente sujeito ao regime especial de fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS retido no momento da saída da mercadoria, em vista do recebimento da mesma, através de nota fiscal desacompanhada do documento de arrecadação do imposto substituído, no montante de R\$1.196,30, ocorrência no mês de março de 2011.

INFRAÇÃO 4. Falta de recolhimento pelo adquirente, da diferença do ICMS substituído, devido, porém não retido, em operação de aquisição de combustível, junto a remetente sujeito ao regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, no montante de R\$456,72, verificado através da nota fiscal sem retenção do ICMS substituído e consequentemente desacompanhada do respectivo documento de arrecadação.

A autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 48 a 58, inicialmente considerada intempestiva, mas em um segundo momento acatada, onde argui em sua defesa, que não concorda com o lançamento, diante do fato de que sequer existiria multa formal por descumprimento de obrigação acessória, já que alega que o imposto foi recolhido pela empresa que forneceu o combustível, tanto que foram encaminhados os comprovantes de pagamento que ora anexa.

Entende que teria que ser considerado que a norma modificativa da Lei nº 7.014/96, que instituiu a possibilidade de solidariedade do posto para com a distribuidora quando o regime especial de fiscalização for imposto a esta, somente poderia ser exigido com ampla publicação da condição do regime especial. Não se deu publicidade necessária ao fato, somente se tendo notícia através do site da SEFAZ.

Argumenta que a própria lei que determina a publicidade pra validade da norma não estabelece a possibilidade de que se cumpra o mandamento tão somente através do site na internet, e que foi restringido o seu direito, já que sem as informações necessárias adquiriu o produto de distribuidora no regime especial, todavia esta tinha inscrição estadual regular, inscrição no CNPJ e autorização da Agência Nacional do Petróleo (ANP), e que a Constituição Estadual não traz imposições de princípios gerais para a administração pública, isto porquê, ao seu entender, devem ser seguidos os princípios impostos pelo artigo 37 da CF/88, transcrita.

Aduz não haver dúvida, de que a SEFAZ não pode obrigar ao contribuinte a buscar no seu site notícias acerca do regime especial, fundando-se em cumprir o determinado pelo princípio constitucional que impõe que todos os atos administrativos sejam publicados e, como se sabe, para alcançar a todos e não uma pequena parte como se alcança com a publicação somente através da internet, transcrevendo entendimento doutrinário a respeito da publicidade dos atos administrativos.

Afirma ser indiscutível que a finalidade da publicidade dos atos oficiais não está cingida pela letra da lei, mas norteia-se pelo dever de transparência e informação da Administração perante o cidadão, ou então, pelo próprio interesse do cidadão pela notícia ou ato administrativo publicado sendo esta a essência do princípio da publicidade administrativa, e inegável de que houve a violação do direito.

Como se não bastasse, o lançamento traz o imposto cheio de 19% (dezenove por cento) sobre o valor constante da nota fiscal, sem considerar que houve pagamento parcial do imposto devido e que seria objeto do ICMS substituído, pago comprovadamente pela distribuidora fornecedora, tanto que junto com as notas fiscais (DANFE) se encaminhava-se boletos de pagamentos onde se destaca o número da nota e o quanto foi pago. Ora, mesmo que imposto fosse devido, ter-se-ia que deduzir os valores pagos ao Estado, mesmo que parcial, feitos pela distribuidora que estaria sob o regime especial de fiscalização.

Alega, ainda, que no momento em que o Estado tenciona cobrar o valor cheio do imposto, sem qualquer dedução, surge a figura da bitributação parcial, na medida em que já se pagou parte

do ICMS devido pela operação objeto da autuação e o Estado tenciona cobrar o mesmo imposto já pago por substituição. A bitributação é inconstitucional e não pode ser acolhida, ferindo-se com o ato princípios constitucionais e de leis ordinárias, com o Código Tributário Nacional.

Assevera ser inegável, que o posto adquiriu produtos de distribuidoras que tinha regular funcionamento e teve o cuidado de solicitar que fosse encaminhado o comprovante de pagamento do ICMS por substituição devida, e, como existe fiscalização em postos quando do trânsito da mercadoria, não se tinha qualquer irregularidade, senão o veículo transportador ficaria retido na barreira fiscal. Tal fato pressupõe que toda operação envolvendo a aquisição de combustíveis junto à distribuidora que estaria sob regime especial de fiscalização estaria dentro da legalidade. Para a comprovação do arguido, traz para apreciação cópias de DANFE's e dos pagamentos efetivados pertinentes ao ICMS devido.

Observa que a SEFAZ não teve o cuidado de informar se existiria algum processo entre a distribuidora e o Estado para o pagamento de ICMS a menor. Existindo liminar ou tutela antecipada (artigo 151, inciso IV do CTN), os efeitos de uma ou outra permaneceria até que fosse revogada. Entretanto, teriam valor as operações realizadas durante a vigência da liminar ou tutela antecipada, e que o Estado teria que agir de boa-fé para com o contribuinte dando publicidade dos atos e informando de maneira que alcançasse a todos, quer no tocante a liminar ou tutela antecipada, quer no que diz respeito ao ingresso da distribuidora no regime especial de fiscalização.

Entende evidenciado que existiria irregularidade pelo ato de somente publicar através da internet a relação das distribuidoras que estariam sob o regime especial de fiscalização, onde a doutrina é uníssona de que existe a obrigatoriedade da publicidade por força do artigo 37 da CF/88. Para mais cristalizar a irregularidade cometida pela SEFAZ, transcreve decisões judiciais que anularam os atos pela falta de publicidade.

As alegações relatadas seriam afastadas se o processo administrativo fiscal tivesse sido elaborado sem qualquer mácula ou vício, ou violação ao teor da Constituição Federal no seu artigo 5º, inciso LV, igualmente transrito.

No que tange aos direitos e garantias individuais, prevendo, como se pode observar, o direito a ampla defesa e do contraditório, o que foi vilipendiado ao não ser dar publicidade ao passar as distribuidoras para o regime especial de fiscalização e não comunicou que existiria liminar ou tutela antecipada para não pagar o ICMS, ou somente pagar parte, acostando trecho de decisão judicial a respeito.

Pontua que a jurisprudência firmada foi na época da vigência da Constituição anterior, havendo hoje um rigor muito mais excessivo para assegurar o direito à ampla defesa, do contraditório e para o devido processo legal, estando todos reconhecidos expressamente pela Constituição Cidadã, como é chamada. Não crível que o contraditório com a negação do direito de provas, seja alijado pela Administração, tudo no afã de consubstanciar Auto de Infração e aplicar multa, como no caso corrente onde a administração Tributária voltou-se contra os revendedores de combustíveis para fiscalizar a todos, em retaliação a se propalar que o Estado ficaria, como fica, com boa parte do que é pago pelo contribuinte por um litro de combustível, e que a administração Pública e o próprio Órgão Julgador não podem atropelar as normas legais e fincar a sua vontade, não dando a publicidade necessária aos atos. Não se pode usar de “dois pesos e duas medidas”, dando-se publicidade a alguns atos e a outros não, fazendo-se constar na internet a passagem das distribuidoras para o regime especial de fiscalização e mesmo com a previsão da norma, esta seria ilegal pela restrição de direito, porque nem todos tem acesso à internet e ao site da SEFAZ, ferindo-se o princípio da igualdade de tratamento.

Nega a possibilidade de aplicação da presunção legal prevista na Lei nº 7.014/96 porque o contribuinte somente comercializa mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, pagas com antecipação de imposto, estando, portanto, equivocado o próprio Auto de Infração, que é nulo de pleno direito. O pagamento do imposto e multa seria de responsabilidade da

distribuidora. Esta é que deve responder pelo tributo a ser arrecadado e não recolhido, bem como deve ser considerado o pagamento do imposto antecipado. Não se pode impor cobrança de imposto e multa por exigir que o revendedor tenha informações que só o Fisco dispõe e que não deu a publicidade devida.

Assevera que tal cobrança tem efeito de confisco, vez que, quando o valor do produto é pago pelo adquirente/comerciante já encontra-se embutido o valor do ICMS, sendo de responsabilidade da distribuidora o recolhimento do imposto (feito e comprovado de forma parcial), havendo somente mera presunção de responsabilidade para cobrar do posto revendedor o que é devido pela distribuidora, e que neste mesmo compasso de idéias, tem-se que a avaliação de que a responsabilidade por substituição imputado como dever de pagar o tributo - o nascimento já se dá - a Distribuidora, traz no valor da venda ao posto revendedor a parcela do ICMS, por expressa determinação legal - a distribuidora pagou o imposto de antecipação -, surgindo a pessoa do sujeito passivo indireto.

Na hipótese em discussão, entende que aplicou-se o conteúdo do disposto no artigo 121 do CTN, que não poderia ser desprezado pelo Fisco Estadual, nem tampouco se desconhecer o teor do artigo 128 do CTN. Não pode, pois, ter o atuado diminuído o seu patrimônio como consequência da tributação imposta com o auto e nem se pode arguir presunção de sonegação, 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. Não há negação da existência das notas fiscais e nem dos pagamentos por antecipação, sendo desconsiderada de modo omissio e tácito pelos autuantes, que teria que considerar o fato, desprezando-se ditos pagamentos.

Tece considerações acerca do instituto da substituição tributária, transcrevendo entendimento doutrinário, para asseverar que como se não bastasse, apesar do sujeito passivo advir naturalmente do fato imponível, da materialidade descrita (hipoteticamente) na norma jurídica, a substituição tributária deve ser situada pelo legislador dentro de uma realidade do sistema jurídico, permeada pelos princípios da segurança, certeza e do direito de propriedade, por isso mesmo é imprescindível o atendimento do princípio da publicidade, uma vez que o patrimônio das pessoas só pode ser agredido ou desfalcado por fatos realizados, e que contenham ínsita a capacidade contributiva - a cobrança dilapida o patrimônio, porque o pagamento houve depois do fornecimento e o prelo pago foi justo, sem vantagem.

Argumenta que a distribuidora em sendo o substituto tributário tem a obrigação a cumprir e, ocorrendo a inadimplência da obrigação, o Estado tem o dever de acionar os instrumentos coercitivos, lançando o tributo devido conta a Distribuidora e ingressando com os remédios jurídicos próprios, não se podendo aceitar que queria, com fundamento em solidariedade não aplicável e que não se deu a publicidade necessária e indispensável, imputar a responsabilidade a quem adquiriu o produto combustível. No preço de aquisição, já foi pago o ICMS pelo autuado, antecipando para só ser resarcido após a venda do combustível ao consumidor, com clara mácula a princípios constitucionais e infraconstitucionais. Note-se que o CTN no seu art. 112, estabelece que a interpretação deve ser da maneira mais favorável ao acusado, no caso o Posto Revendedor, e também o Decreto Estadual nº 7.629, de 09 de julho de 1999, no seu art. 2º, § 2º que o cumprimento deve ser o menos oneroso para a autuada - sequer se considerou o que foi pago pela distribuidora como imposto substituição ou antecipado.

Não entende que o Estado venha a se locupletar com a cobrança de imposto já cumprido pelo revendedor quando pagou a nota fiscal de aquisição junto a distribuidora, em decorrência da substituição tributária, acrescendo multa, não havendo qualquer nova operação para de ter a incidência do ICMS. O posto revendedor agiu de boa-fé e não contribuiu para que a suposta infração pudesse acontecer.

Solicita que caso não seja considerado improcedente o lançamento, que se descaracterize a multa aplicada, pois que o correto seria a aplicação do disposto do RICMS, e em caso de manutenção do lançamento, seja determinada a compensação sobre os valores já pagos regularmente pela

distribuidora e como comprovado pelos documentos que anexa, porquê se acaso for mantida a imputação dos valores constantes do mesmo, restará evidente que o Estado pretende cobrar duas vezes por uma só operação de circulação de mercadorias, ocorrendo bitributação. A distribuidora praticamente pagou todos os valores do ICMS substituição, ficando quitado um terço do valor devido.

Requer, por fim, o direito de ser intimada de todos os atos do procedimento administrativo, em especial a impugnação a ser apresentada pelo autuante, sob pena de nulidade processual.

Diante de tais razões, entende que o lançamento é improcedente.

Informação fiscal prestada às fls. 117 e 118 por um dos autuantes argumenta que a autuada na sua defesa, apegue-se quase que exclusivamente a abordar a questão da publicidade do ato, com o que não concorda, pois assegura que além da publicação da sujeição ao regime especial de seus fornecedores no site da Secretaria da Fazenda, tal ato foi devidamente publicado no Diário Oficial do Estado, o que atesta observância do princípio da publicidade.

Informa, ainda, que não houve bitributação, conforme alegado; que a alíquota aplicada às operações foi a correta, de acordo com a legislação, que por ocasião do cálculo do imposto devido na infração 02, foi deduzido o valor do imposto normal, e que deduz que a autuada esteja se referindo as operações de compra de etanol das usinas pelos distribuidores, as quais estão fora da abrangência do regime especial de fiscalização e pagamento.

Conclui asseverando que a autuada não faz alusão ao valor do débito porque ele está corretamente transscrito no demonstrativo elaborado, e que as cópias dos DAE's trazidos ao processo originados da empresa Gasforte dizem respeito a documentos fiscais alheios ao feito, na intenção de validar pagamentos relativos a notas fiscais arroladas no lançamento.

Por tais razões, entende que o lançamento deva ser julgado procedente, não se acatando a alegação defensiva.

VOTO

O lançamento constitui-se em quatro infrações arroladas pela fiscalização, as quais, em sua totalidade são impugnadas pela autuada, que tece uma série de considerações que serão analisadas como questões preliminares.

Inicio avaliando a argumentação do fato de ter havido publicidade do ato de submissão da distribuidora que fornecia o combustível ao estabelecimento autuado a regime especial de fiscalização apenas e tão somente através de publicação via internet, o tornaria ilegal, e consequentemente, comprometeria o lançamento, tornando-o nulo, vez que contrário, inclusive, à disposição constitucional, e até mesmo ao entendimento da jurisprudência.

Observo, inicialmente, que dos ensinamentos doutrinários e jurisprudenciais trazidos ao feito pela autuada, nenhum se reporta, especificamente, a hipótese como a aventada na peça defensiva, o que, entretanto, não me impede de tecer alguns comentários a respeito.

A Constituição Brasileira, em seu artigo 37, traz, de forma expressa, os princípios que devem nortear a atividade típica daqueles que exercem a função executiva, quais sejam: Legalidade; Impessoalidade, Moralidade, Publicidade e Eficiência.

Dentre o rol acima transscrito, o princípio da publicidade tem forte proximidade com o administrado. É por meio dele que o particular terá acesso aos atos da Administração, saberá o que efetivamente está ocorrendo mediante publicação de portarias, atos e decretos e poderá, não concordando com determinado ato, manifestar-se, inclusive utilizando-se do remédio judicial contra ele. A publicidade fornece, pois, a possibilidade de controle da Administração pelo administrado.

Analisando tal princípio, José Afonso da Silva, destaca (Curso de Direito Constitucional Positivo, 18ª edição. São Paulo: Malheiros, 2000): "A publicidade sempre foi tida como um princípio administrativo, porque se entende que o Poder Público, por ser público, deve agir com a maior transparência possível, a fim de que os administrados tenham, a toda hora, conhecimento do que os administradores estão fazendo."

No que se refere ao exercício propriamente dito da atividade típica do Poder Executivo de Administrar, atípica em relação aos demais poderes constituídos, o princípio da Publicidade revela importantes efeitos na produção dos atos administrativos da Administração Pública, vez que além de denotar início para contagem de prazos, por exemplo, a sua publicação constitui-se em condição de eficácia para seus efeitos, sendo de suma importância para a análise da sua nulidade, anulabilidade e/ou convalidação.

Ainda a respeito do mesmo, assim se manifesta Marília Mendonça Morais (O Princípio da Publicidade, in Princípios Informadores do Direito Administrativo, pág. 253): "*O princípio da publicidade obriga a Administração Pública a expor todo e qualquer comportamento que lhe diga respeito. É esse princípio que confere certeza às condutas estatais e segurança aos administrados. A publicidade resulta, no Estado Contemporâneo, do princípio democrático segundo o qual sendo o poder do povo (art. 10, parágrafo único, da CF/88) e, consequentemente, sendo o Estado o próprio povo reunido e constituído sob determinado modelo de Direito, para atingir seus objetivos definidos sistematicamente, tudo o que a pessoa estatal faça ou deixe de fazer, enfim, todos os seus comportamentos, devem ser do conhecimento público. Considerando-se que a democracia que se põe à prática contemporânea conta com a participação direta dos cidadãos, especialmente para efeito de fiscalização e controle da juridicidade e da moralidade administrativa, há que se concluir que o princípio da publicidade adquire, então, valor superior àquele antes constatado na história, pois não se pode cuidar de exercerem os direitos políticos sem o conhecimento do que se passa no Estado.*"

Pois bem. Analisemos os fatos. Contrariamente ao argumento defensivo trazido como sua principal arma para o encerramento do feito via julgamento, encontra-se o fato de que, nas palavras e entendimento da autuada, a publicidade do Comunicado SAT nº 01/2011 ter se dado apenas no site da Secretaria da Fazenda (www.sefaz.ba.gov.br), fazendo com que o sujeito passivo desconhecesse tal situação de irregularidade fiscal de seu fornecedor, e, consequentemente, assumisse a condição de responsável por solidariedade frente ao não recolhimento das parcelas do ICMS devidas pelas operações realizadas, houve a devida publicação de tal ato emanado da administração pública no Diário Oficial do Estado, em 19 de janeiro de 2011, no expediente reservado à Secretaria da Fazenda, inclusive, a consulta a tal publicação pode ser realizada de forma pública e aberta, através do site <http://dovirtual.ba.gov.br/egba/reader2/>, ou a partir do site <http://www.egba.ba.gov.br>, o que demonstra não assistir razão à autuada, e por consequência, inexistir qualquer elemento motivador para a nulidade do feito, como por ela pretendido, nem tampouco inobservância de ditame constitucional, consoante alegado.

Isso significa dizer que, ao assim fazer, a Fazenda Pública não se esquivou de dar publicidade a todos, do seu ato declaratório que submetia diversas empresas do ramo de distribuição de combustíveis, a um regime especial de fiscalização e pagamento, que os obrigava, inclusive, ao recolhimento das parcelas de imposto devido, por cada operação realizada, tudo seguindo o critério de transparência e lisura do ato administrativo, como prevê a norma legal.

De igual forma, ao assim agir, afastou, sobremaneira, a argumentação defensivaposta de ter havido cerceamento de defesa ou ofensa ao princípio do contraditório, inexistindo qualquer vilipêndio à norma legal, consoante alegado, tendo sido obedecidos rigorosamente todos os princípios norteadores do processo administrativo, por parte da Administração Pública, não se podendo, neste momento, se arguir desconhecimento do ato, sequer a sua publicidade "às escondidas", como procura insinuar a defesa, certamente desinformada de tal publicação, ou seja, as informações estão disponíveis para qualquer pessoa que tenha o cuidado de acompanhar a publicidade dos atos oficiais emanados da administração tributária, de forma irrestrita.

Por tal motivo, não acolho a argumentação posta, a rejeitando, e adentrando no exame do mérito da autuação.

No tocante a este ponto, as infrações lançadas dizem respeito às consequências da submissão de fornecedor da autuada a regime especial de fiscalização e pagamento, o que a torna solidariamente responsável pelo recolhimento do imposto devido por aquela, nos fornecimentos de combustíveis, já tendo a matéria sido amplamente discutida no âmbito deste órgão julgador, sendo pacificado o entendimento da mesma.

As mesmas estão umbilicalmente ligadas, razão pela qual, a exemplo da defesa, as abordarei de forma conjunta.

Tal regramento legal encontra-se inserido no artigo 6º, inciso XVI, da Lei nº 7.014/96, o qual determina:

"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";

Importante frisar-se que a empresa autuada tem obrigação de conhecer a sujeição da empresa fornecedora ao regime especial de fiscalização através de consulta ao sistema da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia e, dessa forma, a obrigação de exigir do fornecedor o comprovante do pagamento do ICMS substituído, apresentando a devida comprovação, sob pena de ser o responsável solidário dos valores exigidos na autuação, conforme disposição contida no artigo 6º, inciso XVI, da Lei nº 7.014/96, acima mencionada, o qual atribui a solidariedade ao 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 outro lado, o instituto da solidariedade tributária contida em tal norma legal não comporta o denominado "benefício de ordem", de acordo com o teor do parágrafo único do artigo 124, do CTN. Assim, ante tal legislação, é de responsabilidade do autuado, na condição de adquirente da mercadoria objeto da autuação, o pagamento do imposto normal e do imposto retido e não recolhido ou recolhido a menor pelo remetente sujeito a regime especial de fiscalização.

Isso significa dizer que a responsabilidade solidária tributária tratada no mencionado artigo 124 do CTN ocorre entre pessoas que: tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal ou estejam, expressamente, designadas por lei.

Em breve resumo, frente à promulgação da Lei nº 12.040, de 28 de setembro de 2010, a qual deu tal redação ao artigo 6º, inciso XVI, da Lei do ICMS, os postos revendedores varejistas de combustíveis, passaram a responder, de forma solidária, pelo recolhimento 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 estivesse acompanhada do respectivo documento de arrecadação, na sua totalidade, o que se afigura a hipótese dos autos.

No caso em exame, por exigência legal, conforme já explicitado linhas atrás, o adquirente autuado está obrigado ao pagamento do ICMS, tanto aquele devido pela operação própria, quanto aquele outro devido por substituição tributária, a título de responsabilidade solidária, decorrente da aquisição do combustível "etanol hidratado" junto às distribuidoras, sendo o instrumento de publicidade de tais atos os denominados "Comunicados SAT", os quais, contrariamente ao alegado na peça defensiva foram publicados no Diário Oficial do Estado, bem como disponibilizados na página da Secretaria da Fazenda, na internet, de forma a facilitar, inclusive, a

publicidade do ato, frente ao fato de que nem todos os contribuintes ou são assinantes do Diário Oficial, ou têm conhecimento da data de publicação dos mesmos no meio impresso.

Com tal publicação, em órgão de divulgação oficial do Estado, torna pública para todos os contribuintes do Estado da Bahia a adoção do regime jurídico tributário a que passaram a estar submetidas às empresas ali elencadas.

Na hipótese dos autos, as empresas Gasforte Combustíveis e Derivados Ltda., em suas Inscrições Estaduais nºs 036.732.766 e 072.315.339 e Petróleo do Valle Ltda., através de sua Inscrição nº 07.632.343 foram incluídas no regime especial de fiscalização e pagamento através do Comunicado SAT nº 001/2011, devidamente publicado no Diário Oficial do Estado, edição nº 20.465, do dia 19 de janeiro de 2011, nas páginas 39 e 40, o que desmonta a tese defensiva, vez que foi dada a devida publicidade do ato, como deveria ser.

Logo, diante de tal fato, o autuado é, indiscutivelmente, responsável legal, por solidariedade, pelo recolhimento do ICMS devido pelo distribuidor na operação, na condição de adquirente de combustível, sendo que a lei estipula ao mesmo a condição de responsável solidário pelo pagamento do imposto devido pela Distribuidora de Combustível sujeita ao Regime Especial de Fiscalização, conforme já amplamente posto anteriormente, e nesta condição, inexistindo comprovação de recolhimento por parte da distribuidora, cabe o mesmo ao adquirente da mercadoria, neste caso, à empresa autuada, vez que, reitere-se, a lei estipula ao adquirente a condição de responsável solidário pelo pagamento do imposto devido pela Distribuidora de Combustível sujeita ao Regime Especial de Fiscalização.

Também não procede qualquer alegação sobre eventual compensação de crédito anterior com o débito ora exigido, por não se tratar de contribuinte de direito, mas, sim, de responsável solidário pelo pagamento do imposto, cabendo às partes envolvidas na operação (vendedor e adquirente do combustível) o ajuste e a recomposição financeira entre si, em típica caracterização de negócio amparado pelo direito privado.

Logicamente não resta amparada na legislação, sendo incabível qualquer alegação no sentido de que, por estar sendo responsabilizado solidariamente por um débito de terceiro, a autuada também faz jus aos créditos fiscais a que este terceiro eventualmente teria direito.

Diante destas considerações, devidamente comprovada a publicidade do Regime Especial de Fiscalização, através do Comunicado SAT nº 001/2011, no Diário Oficial do Estado em 19 de janeiro de 2011, bem como a hipótese de responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto, não há de se falar em eventual compensação do crédito, porventura existente, para compensação com o débito da operação, atinente à conta corrente fiscal do contribuinte de direito, por não ser o responsável solidário pelo pagamento do imposto o contribuinte de direito, tratando-se de uma situação atípica, inexistindo qualquer violação ao princípio da não cumulatividade, pelo fato de que o crédito apropriado pelo contribuinte de direito, que é quem cabe buscar sua recomposição financeira junto ao seu parceiro comercial, acaso considere-se prejudicado pela operação.

Da mesma forma, inexiste qualquer bitributação, quer parcial, quer total, conforme alegação defensiva, vez que a cobrança contida no lançamento, diz respeito ao tributo que não foi recolhido relativamente às operações realizadas, tanto que nas infrações 2 e 4 estão sendo cobradas diferenças, razão pela qual entendo que tal argumentação não pode prosperar, nem ser acolhida. Além disso, conforme pontuado na informação fiscal, os documentos de arrecadação trazidos como meio de prova de eventual recolhimento, são alheios às operações realizadas, o que robustece a tese de não acolhimento da argumentação posta, vez que os documentos de fls. 12 a 43, são os objeto da autuação, ao passo que aqueles acostados pela defesa às fls. 86 a 91 se reportam a outras operações e/ou outros documentos fiscais, inclusive os comprovantes de recolhimento de fls. 87, 88, 90 e 91, reportam-se a recolhimentos decorrentes de operações acobertadas pelas Notas Fiscais nºs 17.395 e 17.441 emitidas por Gasforte Combustíveis e Derivados Ltda., as quais não se encontram listadas nos demonstrativos de fls. 03 a 09.

Além disso, constato que na intimação de fl. 10, consta em seu rodapé a seguinte informação: *"foram apresentados os DAE's de recolhimento do ICMS correspondente ao nº 23.108 da Gasforte e nº 44.511 da Petróleo do Vale Ltda."*, o que demonstra que não ocorreu, contrariamente ao alegado, nem duplicidade na cobrança, ou seja, bitributação, nem cobrança indevida, até por que a autuada teve a oportunidade de trazer aos autos os documentos de arrecadação que comprovariam eventuais recolhimentos realizados pelas distribuidoras em tela, inexistindo razão para a realização de qualquer compensação, consoante solicitado na peça defensiva.

Quanto ao pleito defensivo de ser intimada de todos os atos do procedimento administrativo, em especial a impugnação a ser apresentada pelo autuante, sob pena de nulidade processual, lembro que tal hipótese, apenas tinha previsão legal quando da apresentação de novos documentos, elementos ou demonstrativos alterando o lançamento original, na forma do artigo 127, § 7º, do RPAF/99:

"§ 7º Se na informação fiscal forem aduzidos fatos novos ou se forem anexados aos autos novos demonstrativos ou levantamentos, o órgão preparador deverá dar ciência ao sujeito passivo, observado o disposto no § 1º do art. 18".

Com a edição do Decreto nº 14.898, de 27/12/13, publicado no Diário Oficial do Estado de 28 e 29/12/13, com efeitos a partir de 01/01/14, que inseriu o § 8º ao mencionado artigo 127, até mesmo na hipótese de refazimento de demonstrativo ou levantamento efetuado em função de argumentos e provas apresentadas pela autuada, fica dispensada a ciência do sujeito passivo, o que me leva a indeferir tal pedido.

No tocante à solicitação de que seja *"descaracterizada a multa aplicada"*, observo que estamos diante de aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação principal, e, em tal hipótese, a legislação determina que falece competência para esta instância, em dispensá-la ou reduzi-la, motivo pelo qual a mesma deve ser dirigida à Câmara Superior deste órgão, atendidos os requisitos estipulados na legislação, especialmente o artigo 159, do RPAF/99, motivo pelo qual não posso atendê-la nesta etapa processual.

Por tais motivos, julgo as quatro infrações que compõem o presente processo totalmente procedentes.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **020778.0818/11-3** lavrado contra **CENTRAL BRASIL DE COMBUSTÍVEIS LTDA. (AUTO POSTO VERÃO)**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$17.590,84**, 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 de Sessões do CONSEF, 27 de março de 2014.

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR