

**A. I. Nº** - 088444.0061/13-1  
**AUTUADO** - BARBOSA TORRES COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.  
**AUTUANTES** - DERNIVAL BERTOLDO SANTOS e JOSÉ SILVIO DE OLIVEIRA PINTO  
**ORIGEM** - IFMT SUL  
**INTERNET** - 29/04/2014

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0085-03/14**

**EMENTA:** ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS JUNTO A REMETENTE SUJEITO A REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS NORMAL. Restou comprovado que no período objeto da autuação o remetente estava amparado por medida liminar que o excluía do Regime Especial de Fiscalização, por isso, não há possibilidade de se exigir o imposto por solidariedade do posto varejista de combustíveis. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 04/10/2013 refere-se à exigência de R\$24.868,51 de ICMS, acrescido da multa de 60%, pela falta de recolhimento do 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 seu recebimento através de nota fiscal desacompanhada de documento de arrecadação, nos meses de junho a novembro de 2012.

O autuado, por meio de advogado com procuração à fl. 54 apresentou impugnação às fls. 33 a 43, informando que sempre vem diligenciando no cumprimento das obrigações fiscais junto ao Poder Público, notadamente no tocante ao cumprimento das obrigações fiscais concernentes ao ICMS. Comenta sobre o princípio da não-cumulatividade, reproduzindo o art. 155 da Constituição Federal, salientando que o mecanismo da não-cumulatividade há de ser sempre observado, fazendo nascer para o contribuinte, toda vez que este adquire uma mercadoria ou um serviço com incidência do imposto, um crédito fiscal.

Entende que toda entrada, independente da sua destinação, havendo destaque do ICMS, gera em favor do adquirente, um crédito fiscal de natureza mista, que deverá ser compensado nas operações de saídas posteriores. Sobre esta matéria, cita ensinamentos de Sacha Calmon e Roque Antônio Carrazza. Afirma que qualquer regra que venha de encontro a esse princípio constitucional deve ser declarada inconstitucional, não produzindo qualquer efeito no mundo jurídico.

Também transcreve lição de Misabel Derzi e Aliomar Baleeiro sobre o princípio da não-cumulatividade, e frisa que negar ao contribuinte o crédito de ICMS destacado nas notas fiscais de entrada, seja qual for a sua procedência ou destinação, é antes um retrocesso, uma involução, contrariando toda a ciência tributária, consubstanciando em um afronta à Constituição da República. Também afirma que a forma que está sendo exigido o imposto referente à operação própria devido pelas Distribuidoras de Combustíveis remetentes do álcool etanol hidratado, por solidariedade dos Postos Revendedores de Combustíveis está gravado de inconstitucionalidade, por não está sendo obedecido o princípio da não-cumulatividade.

Apresenta alguns questionamentos e diz que o valor a ser exigido no presente Auto de Infração terá que ser reduzido em relação ao ICMS próprio devido pela Distribuidora de Combustíveis, em respeito ao princípio da não-cumulatividade. Diz que o presente processo deve ser convertido em

diligência para se apurar, no mínimo, o valor dos créditos relativos à operação própria da Distribuidora remetente para que seja deduzido do imposto exigido neste lançamento.

Alega que as questões apresentadas não estão respondidas no texto do parecer que determinou o Regime Especial de Fiscalização e, por ferir o princípio da não-cumulatividade, deve resultar anulação do Auto de Infração pelo Órgão Julgador.

Em relação à multa aplicada, alega que o princípio da taxatividade e descrição genérica impõe que a descrição da conduta criminosa seja detalhada e específica, não se coadunando com tipos genéricos, demasiadamente abrangentes. Afirma que em se tratando de matéria penal – tributária, não há que se cogitar em aplicação de penalidade genérica, pois eivada de ilegalidade. Entende que a generalidade da descrição típica elimina a sua própria razão de existir, criando insegurança no meio social e violando o princípio da reserva legal.

Requer a anulação da multa aplicada, alegando impossibilidade de adoção de penalidade genérica, entendimento pacificado na doutrina e na jurisprudência pátria. Diz que no presente caso, está sendo aplicada multa em valor nitidamente confiscatório, configurando violação aos direitos mais básicos assegurados pela Constituição Federal.

Frisa que atualmente já é reconhecida a ilegitimidade de multas absurdamente elevadas e as decisões do Poder Judiciário as tem reduzido, corrigindo esta distorção confiscatória. Cita como exemplo a ADI 551/RJ e diz que é nítido o caráter confiscatório da multa aplicada no presente caso, e que se deve atentar ao fato de que, por mais que assuma caráter punitivo, a multa não pode gerar a incapacidade de agir economicamente, devendo ela ser antes proporcional e corresponder a um valor compatível com a realidade dos fatos.

O defendente também informa que a Distribuidora remetente do etanol hidratado Arogás Comércio de Combustíveis Ltda. IE 77.471.729 foi excluída do Regime Especial de Fiscalização através de Mandado de Segurança, processo nº 0341915-21.2012.805.0001, com tramitação na 2ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador – Bahia, e neste caso, o defendente não estaria obrigado a recolher o imposto ora exigido, por ausência do requisito formal e essencial à modificação do pólo passivo desta relação jurídico tributária. Entende que não há que se falar em responsabilidade solidária do Posto Revendedor de Combustíveis, por isso, pede a improcedência do presente Auto de Infração.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 60 a 64 dos autos, dizendo que o defendente não traz argumento apto a afastar a exigência fiscal. Diz que o imposto exigido no presente Auto de Infração é decorrente da aquisição de combustível por posto revendedor varejista junto a fornecedor sujeito ao Regime Especial de Fiscalização, e a responsabilidade do autuado pelo pagamento do imposto advém da aplicação do disposto no art. 6º, inciso XVI da Lei nº 7.014/96, que transcreveu.

Salienta que se trata de responsabilidade por solidariedade prevista no art. 124 do CTN. A Fazenda Pública do Estado da Bahia, sem benefício de ordem, imputa ao defendente a situação que constitui fato gerador da obrigação tributária, exigindo o pagamento do imposto incidente sobre operações de aquisição de combustível junto a fornecedores submetidos ao Regime Especial de Fiscalização e pagamento, quando não for possível comprovar, por meio de documento de arrecadação, todo o ICMS devido no momento da saída dos produtos dos referidos fornecedores para o seu estabelecimento.

Entende que não encontra guarida o argumento defensivo de falta de respeito ao princípio da não-cumulatividade, porque na realidade, o que se pretende com a instituição do Regime Especial de Fiscalização, é que o fornecedor do produto, no caso as distribuidoras, comprovem o recolhimento do imposto da operação. Dessa forma, as compensações relacionadas ao princípio da não-cumulatividade foram efetivadas, e o valor cobrado referente ao ICMS normal foi destacado na Nota Fiscal e lançado no livro fiscal, porém não recolhido.

Quanto à multa aplicada, afirma que não há dúvidas de que foi corretamente capitulada no Auto de Infração, sendo o dispositivo indicado aplicável à espécie. Diz que o percentual foi estipulado em Lei que se encontra em plena vigência, não sendo esta instância o fórum próprio para a discussão quanto à sua validade.

Em relação ao Mandado de Segurança, citado pelo defendente, informa que houve concessão da liminar em Mandado de Segurança impetrado pelo remetente, suspendendo os efeitos do Comunicado SAT 001/2012. Cita o art. 151, inciso IV do Código Tributário Nacional e diz que a concessão de medida liminar impede a realização de procedimento fiscal para cobrança do crédito tributário. Sobre essa questão, transcreve lição de Eduardo Arruda Alvim.

Diz que a revogação da liminar, o Estado retorna o seu direito de proceder a cobrança do crédito tributário, voltando este a ser exigível. Foi exatamente isso que ocorreu, quando do julgamento do mérito do Mandado de Segurança, processo nº 0341915-21.2012.805.0001, que dava guarida à suspensão do Regime Especial de Fiscalização, em 23/01/2013. O Judiciário não só denegou a segurança, como expressamente revogou a liminar concedida.

Também destaca que o Supremo Tribunal Federal, através da Súmula nº 405, estabeleceu que uma vez denegada a segurança, fica sem efeito a liminar, retroagindo os efeitos da decisão contrária. Diz que a cessação dos efeitos da liminar e o conseqüente retorno ao estado anterior já é bem assentado tanto na doutrina quanto na jurisprudência, concluindo-se que a revogação da tutela importa retorno imediato ao *status quo* anterior, não restando dúvidas quanto ao retorno do direito do Estado de exigir novamente o crédito tributário, tendo em vista que não mais está o contribuinte resguardado por decisão judicial. Pede a procedência do presente Auto de Infração.

#### VOTO

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

O defendente alegou não foram considerados os créditos fiscais e que o Regime Especial de Fiscalização, por ferir o princípio da não-cumulatividade, deve resultar anulação do Auto de Infração pelo Órgão Julgador. O fato de o autuante não ter considerado os alegados créditos fiscais não é causa de nulidade da autuação e diz respeito ao mérito, relacionado ao cálculo do imposto.

Conforme ressaltou o autuante, o que se pretende com a instituição do Regime Especial de Fiscalização, é que o fornecedor do produto, no caso a distribuidora, comprove o recolhimento do imposto da operação. Dessa forma, as compensações relacionadas ao princípio da não-cumulatividade foram efetivadas, e o valor cobrado referente ao ICMS normal foi destacado na Nota Fiscal e lançado no livro fiscal, porém não recolhido.

Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não foi apresentada pelo defendente qualquer prova que suscitasse dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.

No mérito, o presente Auto de Infração trata da falta de recolhimento do 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 seu recebimento através de nota fiscal desacompanhada de documento de arrecadação, nos meses de junho a novembro de 2012.

Neste item da autuação foi exigido do adquirente (posto de combustíveis), ICMS normal, que é o imposto relativo à operação própria devido pelo remetente (o distribuidor) e a Nota Fiscal não se encontrava acompanhada do documento de arrecadação do ICMS relativo à substituição tributária.

Conforme previsto no art. 6º, XVI, da Lei 7.014/96, “são solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, 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”.

No caso em exame, o autuado, na condição de adquirente de combustível, mercadoria enquadrada por lei no regime de substituição tributária, foi considerado contribuinte substituído, haja vista que no caso de combustíveis, a Lei 7.014/96, no art. 8º atribui ao distribuidor e ao industrial ou extrator a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, com a obrigatoriedade de fazer a retenção do imposto na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes.

Neste caso, tendo sido constatada 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 autuado, que é um posto revendedor varejista, é o responsável por solidariedade, pelo pagamento do imposto.

O defendente alegou que a distribuidora que realizou a venda dos combustíveis não estava enquadrada no Regime Especial de Fiscalização, por força de decisão judicial prolatada no Mandado de Segurança, processo nº 0341915-21.2012.805.0001.

Observo que embora o autuado não tenha juntado aos autos a cópia da liminar que suspendeu o Regime Especial do seu fornecedor (Arogás Comércio de Combustíveis Ltda. IE 77.471.729), de acordo com o Comunicado SAT nº 0001/2012 foi concedida liminar à mencionada distribuidora a partir de 29/05/2012, processo nº 003005/2012-0, sendo confirmado pelo autuante que a revogação da referida liminar ocorreu em 23/01/2013.

Como o presente lançamento se refere aos meses de junho a novembro de 2012, constata-se que no período de ocorrência dos fatos geradores o fornecedor do autuado, Arogás Comércio de Combustíveis Ltda. IE 77.471.729, estava amparado por liminar e não estava sujeito ao Regime Especial de Fiscalização. Neste caso, não há que se falar em responsabilidade solidária do autuado na condição de adquirente da mercadoria durante a vigência da mencionada liminar. Ou seja, no período de vigência da liminar não há possibilidade de se exigir o imposto por solidariedade do posto varejista de combustíveis, na forma prevista no art. 6º, inciso XVI, da Lei 7.014/96.

Vale ressaltar que este posicionamento também foi adotado em julgamento recente pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, por meio do ACÓRDÃO CJF Nº 0042-12/14, constando na mencionada decisão que a Representação de Procuradoria se manifestou, afirmando: “é fragrantemente ilegal pretender a responsabilização do autuado por não ter exigido do contribuinte remetente a prova do recolhimento antecipado do tributo, cuja obrigação este último fora judicialmente exonerado”,

Foi concedida a liminar dando guarida à suspensão do Regime Especial de Fiscalização, e quando do julgamento do mérito do Mandado de Segurança, em 23/01/2013, o Judiciário não só denegou a segurança, como expressamente revogou a liminar concedida. A revogação da referida limiar assegurou o retorno do Regime Especial de Fiscalização, mas não restabeleceu o direito de o Fisco lançar o ICMS por responsabilidade solidária sobre os fatos geradores ocorridos no período de vigência da medida liminar.

Concluo pela insubsistência da autuação fiscal, considerando que no período objeto da autuação o remetente com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria em razão de Regime Especial de Fiscalização, estava amparado por medida liminar que o excluía do referido regime, inexistindo possibilidade de se exigir o imposto por solidariedade do posto varejista de combustíveis.

Face ao exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **088444.0061/13-1**, lavrado contra **BARBOSA TORRES COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de abril de 2014

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA