

A. I. Nº - 20983.0003/13-0
AUTUADO - VICTORIANO AMOEDO LOPO LTDA.
AUTUANTE - LUIZ OTÁVIO LOPES
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 26/02/2015

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0039-03/15

EMENTA: ICMS. REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO. IMPOSTO DA OPERAÇÃO PRÓPRIA. A remetente das mercadorias não se encontrava submetida ao Regime Especial de Fiscalização, quando das saídas destas com destino ao estabelecimento autuado, não sendo possível fazer incidir a regra da solidariedade passiva. Ainda que tenha sobrevivendo a decisão de mérito desfavorável à empresa Arogás Comércio de Combustíveis Ltda., não é possível promover a cobrança do ICMS à autuada, pois no momento da aquisição não havia solidariedade, não lhe sendo possível, portanto, exigir da vendedora que circulasse com um DAE do imposto quitado. Infração elidida. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 14/08/2013, refere-se à exigência de R\$51.300,00 de ICMS em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01 - **02.14.01**. Deixou o adquirente, de recolher ICMS normal, devido por responsabilidade solidária, nas operações 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 seu recebimento através de nota fiscal desacompanhada do documento de arrecadação. Período fiscalizado: 11/06/2012 a 12/11/2012. Valor do débito: R\$34.552,37, acrescido da multa de 60%.

Infração 02 - **07.10.01**. Deixou o adquirente, de recolher por responsabilidade solidariedade o valor do ICMS substituído, devido, porém não retido, em operação de aquisição de combustível, junto a 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 de ICMS substituído e conseqüentemente desacompanhada do respectivo documento de arrecadação. Período fiscalizado: 11/06/2012 a 12/11/2012. Valor do débito: R\$16.747,63, acrescido da multa de 60%.

O autuado apresenta impugnação às fls. 21 a 33, aduzindo os argumentos sintetizados a seguir.

Depois de asseverar ser cumpridor de suas obrigações fiscais junto ao poder público, notadamente no tocante ao cumprimento das obrigações fiscais concernentes ao imposto de competência estadual, suscita a nulidade do Auto de Infração pela falta de entrega dos demonstrativos que embasaram o lançamento de ofício em relação à infração 02.

Aduz que a CF/88 em seu art. 5º, LV, garante aos litigantes em processo administrativo ou judicial o contraditório e a ampla defesa, e por esse motivo, todas as provas que consubstanciaram a lavratura do Auto de Infração devem obrigatoriamente ser entregues ao autuado mediante recibo, nos termos dos artigos 28, §4º, e 41, inciso II do RPAF-BA/99.

Assevera que não recebeu as cópias dos demonstrativos que fundamentaram o cálculo do suposto imposto devido em relação à infração 02, por conseguinte, diz ter ficado caracterizado o cerceamento do direito de defesa, devendo ser fulminado de nulidade a imputação fiscal, tendo em vista que restou prejudicado o exercício constitucional do contraditório.

Pondera que, diante da ausência de recebimento pelo contribuinte dos levantamentos elaborados pelo ilustre fiscal autuante, cuja obrigatoriedade está prevista no art. 18 do RPAF-BA/99, reitera a inafastável necessidade de ser anulado o lançamento do tributo.

Diz que, além de espelhar sua imprestabilidade jurídica para justificar o crédito tributário imputado ao contribuinte, por não atender aos pressupostos legais de validade, a autuação está eivada de vícios insanáveis essenciais, que.

Transcreve as ementas dos Acórdãos CJF Nº 0033-12/05 e CJF Nº 0041-12/05 para demonstrar que o Conselho baiano, nos casos em que ocorre a falta de entrega ao contribuinte autuado de cópia dos demonstrativos e documentos que amparam a autuação perpetrada pelo fiscal autuante, tem freqüentemente considerado nulo os procedimentos fiscais que não atentem para o princípio constitucional do devido processo legal.

Pugna pela anulação da presente imputação fiscal pela preterição do direito de defesa, em razão da falta de entrega dos demonstrativos e documentos que ampararam a exação fiscal em comento.

Ao cuidar do mérito da autuação ressalta que o Auto de Infração padece de segurança, por não atender ao princípio constitucional que trata da regra matriz do ICMS que é a não cumulatividade.

Reproduz o art. 155 da CF/88 para destacar que o legislador constitucional foi exaustivo e minucioso ao disciplinar o ICMS, determinando sua competência, fixando o fato gerador e estabelecendo a regra da não-cumulatividade, inclusive, as exceções a esta regra.

Nestes termos, diz que a regra constitucional da não-cumulatividade, como não poderia deixar de ser, somente encontra limitação no próprio texto constitucional (art. 155, §2º, II, *a e b*).

Salienta que a regra da não-cumulatividade trazida pela Constituição da República não consubstancia “*mera sugestão, que o legislador ou a Fazenda Pública poderão, ou não, acatar*”, mas um princípio constitucional de eficácia plena, devendo ser observado, indistintamente, pelo contribuinte, pelo legislador e pela Fazenda Pública Estadual.

Assinala que o mecanismo da não-cumulatividade há que 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.

Para ilustrar sua tese trás a colação trechos dos ensinamentos dos juristas pátrios, Sacha Calmon, Carrazza, Misabel Derzi e Aliomar Baleeiro.

Sustenta o princípio da não-cumulatividade, quer no Imposto sobre Produtos Industrializados, quer no Imposto sobre Operações de Circulação de Mercadorias e Serviços, atribui ao produtor ou ao promotor da operação tributada o direito-dever de compensar o crédito gerado pelo imposto incidente na matéria-prima ou na operação anterior, recolhendo o contribuinte aos cofres públicos apenas a diferença.

Registra que negar ao contribuinte o crédito do ICMS destacado nas notas fiscais de entrada, seja qual for sua procedência ou destinação, é antes um retrocesso, uma involução, contrariando toda a ciência tributária, consubstanciando em uma afronta a Constituição da República, ordem máxima do direito pátrio.

Afirma que, como está sendo exigido da operação própria devido pelas Distribuidoras de Combustíveis remetentes do álcool etanol hidratado, por solidariedade dos Postos Revendedores de Combustíveis, o imposto está gravado de inconstitucionalidade, pois não está sendo obedecido o princípio da não cumulatividade.

Questiona qual será a destinação dos créditos fiscais gerados para a comercialização do álcool etanol hidratado pelas Distribuidoras de Combustíveis, que resulta no pagamento do ICMS sobre operações próprias.

Indaga se a empresa remetente ficará acumulando os créditos fiscais no seu livro fiscal, gerando um passivo meramente escritural e se o Estado autorizará a transferências dos referidos créditos fiscais sem criar qualquer obstáculo. Diz que, em respeito ao princípio da não cumulatividade, o valor a ser exigido neste Auto de Infração terá que ser reduzido em relação ao ICMS próprio devido pela Distribuidora de Combustível.

Assinala que o presente processo deve ser convertido em diligência para se apurar o valor dos créditos relativos à operação própria da Distribuidora remetente para que seja deduzido do imposto exigido no Auto de Infração.

Arremata frisando que as questões relevantes expendidas não estão respondidas no texto do parecer que determinou o Regime Especial de Fiscalização e, por ferir o princípio da não cumulatividade deve resultar em anulação deste Auto de Infração.

Afirma que a fiscalização capitulou a sanção do ilícito fiscal no art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei 7.014/96, contrariando a lei penal para qual, segundo seu entendimento, a sanção deve ser precisa, uma vez que um fato só será considerado criminoso se houver perfeita correspondência entre a lei e a norma que o descreve. Prossegue afirmando que a lei penal delimita uma conduta lesiva, apta a pôr em perigo um bem jurídico relevante, e prescreve-lhe uma consequência punitiva, não permitindo que o tratamento punitivo cominado possa ser estendido a uma conduta que se mostre aproximada ou assemelhada.

Para ilustrar seu argumento reproduz trecho de ensinamentos dos juristas, Silva Franco e Cernicchiaro.

Ressalta que o princípio da taxatividade e descrição genérica, impõe, também, que a descrição da conduta criminosa seja detalhada e específica, não se coadunando com tipos genéricos, demasiadamente abrangentes. Continua assinalando que de nada adiantaria exigir a prévia definição da conduta na lei se fosse permitida a utilização de termos muito amplos e genéricos. Remata destacando 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 do da multa aplicada no percentual de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea “f”, pela impossibilidade da adoção de penalidade genérica, entendimento já pacificado na doutrina e jurisprudência pátria.

Adverte ainda, no tocante às multas indicadas que se afiguram em patamar confiscatório, em afronta direta às garantias constitucionais do cidadão contribuinte; constituindo-se, com esta atuação, típica violação aos direitos mais básicos assegurados pela Constituição Federal.

Assevera que multas tão elevadas assumem o caráter confiscatório, a não ser que se considere absolutamente normal multas que ultrapassem os parâmetros de uma economia cuja variação monetária anual não ultrapassa a casa de um único dígito.

Para corroborar sua tese e ilustrar a posição da jurisprudência, reproduz ementa de julgado do STF na ADI 551/RJ que estende o Princípio da não-confiscabilidade às multas confiscatórias.

Registra ser nítido o caráter confiscatório das multas indicadas, ficando latente a inconstitucionalidade de tal exigência, por afronta direta ao art.150, inciso IV da CF/88.

Menciona 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.

Assegura que a CF/88 em seus artigos 145, §1º, e 150, inciso IV, prescreve a vedação do confisco que, embora dirigidos literalmente aos impostos, se espraiam por todo o sistema tributário,

atingindo por inteiro o crédito tributário na sua acepção mais lata, vinculando, por isso, inclusive a seara previdenciária.

Diz restar claro e explícito configurado o caráter confiscatório e abusivo da aplicação da multa, que chega a valores exorbitantes, motivo pelo qual deve ser anulado o Auto de Infração.

Informa que a Distribuidora remetente do etanol hidratado **AROGÁS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA.**, foi excluída do Regime Especial de Fiscalização através de Mandado de Segurança, processo de nº 0341915-21.2012.805.0001, com tramitação na 2ª vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador-BA, portanto, não estaria obrigada recolher o ICMS ora exigido, por ausência de requisito formal essencial à modificação do pólo passivo desta relação jurídica tributária. Arremata frisando que se a empresa remetente não está sujeita ao Regime Especial de Fiscalização condição essencial prevista no 6º, inciso XVI, da Lei 7014/96, não há que se falar em responsabilidade solidária do Posto Revendedor de Combustível destinatário, por conseguinte, cai por terra a pretensão do Erário em exigir o imposto nesta condição.

Conclui requerendo a improcedência do Auto de Infração.

Auditor Fiscal designado presta informação fiscal às fls. 42 a 45.

Depois de reproduzir as razões de defesa articuladas pelo impugnante, alinha as ponderações que se segue.

De início, informa que o contribuinte foi cientificado da autuação em 29/10/2013, fls. 01 a 17, pela falta de recolhimento de ICMS por substituição tributária, na condição de responsável solidário, incidente nas operações de aquisição de etanol efetuadas junto a estabelecimento de empresa remetente sujeita a regime especial de fiscalização, com obrigatoriedade de pagamento do imposto no momento da saída da mercadoria, inconformado, tempestivamente, em 18/11/2013, fls. 21 a 39, opôs impugnação no prazo legal, prescrito no art. 53 do RPAF-BA/99, conforme registro SIPRO 399023/2013-1, fl. 20, alegando a improcedência do auto de infração, aduzindo razões de fato e de direito que entende lhe assistir. Sintetiza os termos da defesa.

Quanto à alegação de que a distribuidora estava amparada por liminar concedida pelo Poder Judiciário, sustenta que este fato por si não se configura impedimento à constituição do crédito tributário. Diz que com a finalidade de evitar a decadência, o auto de infração deve ser lavrado ficando apenas suspensa a sua exigibilidade, nos termos do CTN e da dominante jurisprudência sobre o tema, a exemplo do Acórdão do STJ no RECURSO ESPECIAL - Resp 1168226/AL 2009/0222428-2. Rel. Ministra ELIANA CALMON (1114) da T2 - SEGUNDA TURMA. DJ 18/05/2010. D.Publicação/Fonte: DJe 25/05/2010, que transcreve.

Assevera que a cobrança do tributo de que trata a presente notificação está amparada no art. 6º da Lei 7.014/96, inciso XVI, que atribui ao posto revendedor varejista de combustíveis, responsabilidade solidária em relação ao combustível adquirido de contribuinte sujeito a regime especial de fiscalização, quando a nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação correspondente, bem assim, o §3º, do mesmo diploma legal, que faculta ao fisco exigir o crédito tributário de qualquer um ou de ambos os sujeitos passivos.

Observa que as descrições das infrações não deixam dúvida quanto aos fatos geradores, nem ao que objetivamente se referem. Ressalta que o Regime Especial de Fiscalização e Pagamento do ICMS, encontram-se, também, sob o amparo da Lei Complementar 87/96, que na forma da lei, nos termos do seu art. 5º, poderá ser atribuído a terceiros a responsabilidade do pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do tributo.

Esclarece tratar-se de exigência, por responsabilidade solidária, incidente sobre operações de venda das distribuidoras submetidas ao Regime Especial de Fiscalização e obrigadas ao pagamento no momento da saída da mercadoria para o autuado, tendo em vista a comprovação

de recebimento da mercadoria por nota fiscal não acompanhada do DAE relativo ao pagamento do ICMS normal e substituído.

No tocante ao direito de creditamento do imposto reivindicado pelo impugnante, em respeito ao princípio da não-cumulatividade constitucional, em face da assunção do pagamento do tributo devido pelo contribuinte responsável direto, assevera inexistir amparo legal a essa pretensão, considerando-se, sobretudo, a sistemática tributária que envolve o posto revendedor na cadeia de incidência do imposto.

Assinala que, se direito assiste ao autuado, será o de cobrar regressivamente do remetente as quantias que repassar para a Fazenda Pública.

Rebate o pedido de exclusão da multa e dos encargos aplicados asseverando que foram exigidos em conformidade com a legislação aplicável em vigor.

Conclui sustentando que a autuação fiscal deve ser julgada procedente, e exigido do autuado o pagamento do imposto no montante de R\$51.300,00, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alíneas “f” e “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, tendo em vista serem insubsistentes os fundamentos e incongruentes os pedidos formulados pelo defendente

VOTO

Inicialmente cabe examinar a preliminar de nulidade por cerceamento de seu direito de defesa suscitada pelo autuado sob o pretexto de que não lhe foram entregues os demonstrativos que embasaram o presente lançamento. Constato, ao compulsar as peças do processo, que não há como prosperar a pretensão do impugnante, uma vez que consta comprovação inequívoca da improcedência da alegação, haja vista que se verifica a aposição da assinatura do próprio defendente no demonstrativo de apuração da exigência fiscal, ora em lide à fl. 16. Portanto, considero ultrapassada a preliminar nulidade.

No mérito, o presente lançamento cuida da falta de recolhimento do ICMS normal, devido por responsabilidade solidária, nas operações de aquisição de combustível, etanol hidratado, adquirido junto à remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização, com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, em vista do recebimento da mercadoria através de nota fiscal desacompanhada do documento de arrecadação - infração 01 e falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição relativo às operações de vendas de combustíveis realizadas para contribuintes localizados neste Estado - infração 02.

Afiguram-se devidamente circunstanciados nos autos os fatos objeto do presente lançamento de ofício, alicerçado em demonstrativo de apuração e de débito, fls. 08 a 16, que discrimina individualizadamente os documentos fiscais que acobertaram as operações, indicando o valor de cada uma das aquisições, e a base de cálculo utilizada, além do imposto devido apurado. Portanto, resta evidenciada a devida formalização do Auto de Infração.

Em suas razões de defesa, além de invocar o princípio da não-cumulatividade do imposto para exigir seu direito ao crédito da operação anterior, o impugnante denegou o cometimento das irregularidades a ele atribuídas, consoante acusação fiscal, alegando que a Distribuidora remetente do etanol hidratado AROGÁS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA., Inscrição Estadual nº 77471729 fora excluída do Regime Especial de Fiscalização através de Mandado de Segurança, processo de nº 0341915-21.2012.805.0001, com tramitação na 2ª vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador - BA, portanto, a defendente não estaria obrigada a recolher o ICMS ora exigido, por ausência de requisito formal essencial à modificação do pólo passivo desta relação jurídica tributária.

Ao prestar informação fiscal, o auditor fiscal designado reconheceu que, à época da saída das mercadorias, a distribuidora (vendedora das mercadorias) encontrava-se amparada por medida liminar em mandado de segurança, no entanto, aduziu que a concessão de medida liminar na

ação mandamental não impede a atuação estatal quanto à cobrança, objetivando resguardar o crédito tributário enquanto vigente dos efeitos da decadência.

Consta no sistema de controle de liminares da SAT/SEFAZ que a empresa, Arogás Comércio de Combustíveis Ltda., se encontrava desde 29/05/2012, amparada por decisão liminar, exarada pelo Juiz da 2ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador, mediante a qual foi expedida a ordem para que a administração fazendária suspendesse os efeitos do Comunicado SAT e, por conseguinte, excluísse a impetrante do Regime Especial de Fiscalização.

Registro que a Procuradoria Estadual (PGE/PROFIS) vem consolidando entendimento no sentido de que, para os casos em que a atuação por responsabilidade solidária, seja lavrada contra o posto, e não contra o distribuidor, sob o fundamento de não se poder impor ao posto revendedor, adquirente dos combustíveis, conduta contrária ao quanto judicialmente decidido, exigindo a prova de tributo, cujo recolhimento antecipado fora, em última análise, dispensado por ordem judicial. Ressalto que, nesse sentido, os Pareceres exarados nos Processos nº A. I. 022078.0004/12-1 e A. I. 206985.0013/11-7 desaguaram, respectivamente, nos Acórdãos CJF de nºs 0265-12/13 e 0394-12/13, exarados pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF.

Convém ressaltar que as decisões em caráter liminares concedidas pelo Poder Judiciário se prestam a garantir a necessária segurança jurídica ao contribuinte acerca dos seus atos, ficando, pois, protegido pela Lei, com a devida autorização para não recolher o tributo devido, pois durante a vigência da imposição legal, a fornecedora de combustíveis havia sido retirada do regime especial por força de decisão judicial em medida liminar, e também é evidente que, mesmo havendo posterior reforma ou cassação da liminar, não retira do impugnante o direito de não haver recolhido os impostos naquele momento, sob a estrita observância da lei, não constituindo em infração, a priori, a ausência do recolhimento durante a vigência da decisão judicial, ainda que provisória.

Saliento que, nesse mesmo alinhamento tem sido o teor de decisões deste CONSEF, proferidas pelas Câmaras de Julgamento Fiscal, a exemplo dos Acórdãos CJF nº 0056-11/13, CJF nº 0067-11/13, CJF nº 0112-11/13, CJF nº 0072-12/13, CJF nº 0094-13/13, CJF nº 0108-13/13 e CJF nº 0233-13/13.

Assim, fica patente que os efeitos da Decisão Liminar em favor da Distribuidora alcançaram diretamente o autuado, pois, em tais circunstâncias é descabida a exigência do ICMS de terceiros por solidariedade, em razão da suspensão dos efeitos da Lei nº 12.040/2010 que promoveu nova redação ao art. 6º, inciso XVI, da Lei nº 7.014/96.

Isto posto, concluo pela insubsistência dos dois itens da autuação, afastando a exigência tributária incidente sobre as operações que envolveram aquisições feitas junto à Distribuidora AROGÁS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA. Eis que, no período objeto da autuação, por Decisão judicial em sede de Liminar, a referida Distribuidora não se sujeitava ao Regime Especial de Fiscalização e Pagamentos do ICMS, consoante expresse teor do art. 47, inciso I e inciso II, da Lei nº 7.014/96.

No que diz respeito às razões defensivas relativas ao creditamento do ICMS incidente nas operações anteriores e os pedidos de exclusão de multas e juros, por perda de objeto, ficam prejudicadas.

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 **020983.0003/13-0**, lavrado contra **VICTORIANO AMOEDO LOPO LTDA.**

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº

7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de fevereiro de 2015.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA