

**A. I. N°** - 299689.0004/11-3  
**AUTUADO** - POSTO SHOPPING LTDA.  
**AUTUANTE** - ROBERTO BASTOS OLIVEIRA e ALBA MAGALHÃES DAVID KLINKSIEK  
**ORIGEM** - INFRAZ ILHÉUS  
**INTERNET** - 22.12.2011

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0339-02/11**

**EMENTA:** ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AQUISIÇÕES DE COMBUSTÍVEIS. REMETENTE SUJEITO A REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. **a)** ICMS NÃO RECOLHIDO NA SAÍDA DA MERCADORIA; **b)** ICMS RECOLHIDO A MENOS. O art. 6º inciso XVI da Lei 7014/96, 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 comprovado o recolhimento no momento da saída da mercadoria para a infração 01 e comprovado o recolhimento a menos no momento da saída da mercadoria para a infração 02. Infrações subsistentes. Não acolhidas as arguições de nulidades. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, foi lavrado em 26/07/2011, para exigir ICMS no valor de R\$61.033,11, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “F” da Lei nº 7.014/96, sob a acusação do cometimento das seguintes infrações:

1. Falta de recolhimento do ICMS por solidariedade, no total de R\$7.521,15, nas operações de aquisição de combustível, junto a remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, estando a nota fiscal desacompanhada do respectivo documento de arrecadação, no mês de janeiro de 2011, conforme demonstrativo à fl. 04.
2. Recolhimento a menor do ICMS por solidariedade, no total de R\$53.425,93, 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 da mercadoria, em vista do recebimento da mercadoria através de nota fiscal com o ICMS destacado a menor e acompanhada de Documento de Arrecadação Estadual (DAE), nos meses de fevereiro e março de 2011, conforme demonstrativo à fls.05 a 06.
3. Falta de recolhimento da diferença do ICMS retido por solidariedade, no total de R\$86,03, devido na operação de aquisição de combustível, junto a remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS retido no momento da saída da mercadoria, com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, em vista do recebimento da mercadoria através de nota fiscal não acompanhada de Documento de Arrecadação Estadual (DAE-Substituto), no mês de março de 2011, conforme demonstrativo à fl.07.

O sujeito passivo inconformado com a autuação apresenta defesa às fls. 74 a 82, na qual, impugnou as infrações com base nas seguintes razões de fato e de direito.

Esclarece que os produtos comercializados pelo seu estabelecimento foram adquiridos junto a fornecedores regulares, com inscrição no CNPJ, inscrição estadual e autorização da Agência Nacional de Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis – ANP, e foram contabilizados e escriturados na forma legal, inclusive no livro Registro de Movimentação de Combustíveis, (LMC), de exigência da ANP e que serve também para a análise da fiscalização do Estado, em face do convênio que existe entre este e a ANP.

Reprisa o motivo da autuação, e sustenta que descabe a imputação de responsabilidade com a aplicação do instituto jurídico da solidariedade, inclusive de 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 foram anexados às fls. 183 a 185.

Sustenta que teria que ser considerado que a norma modificativa da Lei nº 7014/96, 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. Diz que não foi dada publicidade necessária ao fato, somente se tendo notícia através do site da SEFAZ, restringindo o seu direito de defesa, 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 ANP.

Argumenta que a SEFAZ não pode obrigar ao contribuinte a buscar no seu site notícias acerca do regime especial, furtando-se em cumprir o determinado pelo princípio constitucional que impõe que todos os atos administrativos sejam publicados para alcançar a todos, e não uma pequena parte, como se alcança com a publicação somente através da internet.

Além disso, diz que foi aplicada, no cálculo do débito, a alíquota cheia de 19% 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 encaminhavam boletos de pagamentos onde se destaca o número da nota e o quanto foi pago. Assim, sustenta que 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, sob pena de configurar em bitributação.

Aduz que adquiriu produtos de distribuidora 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. Diz ter juntado para comprovação do argüido, cópias dos DANFE's e dos pagamentos efetivados pertinentes ao ICMS devido.

Chama a atenção de 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. E que existindo liminar ou tutela antecipada, os efeitos de uma ou de outra permaneceria até que fosse revogada, entretanto teriam valor as operações realizadas durante a vigência da liminar ou tutela antecipada. Assim, assevera 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 pertine ao ingresso da distribuidora no regime especial de fiscalização.

Por conta disso, aduz que ao não se dar publicidade ao passar as distribuidoras para o regime especial de fiscalização e não comunicar que existiria liminar ou tutela antecipada para não pagar o ICMS, ou somente pagar parte, houve violação ao direito a ampla defesa e do contraditório, impondo a nulidade do lançamento. Transcreveu a jurisprudência sobre esta questão no âmbito judiciário.

Nota que não se poderia aplicar a 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, pois no caso, o pagamento do imposto e multa seria de responsabilidade da distribuidora.

Aduz que a manutenção da autuação se configura como confisco, pois entende que existiria a obrigatoriedade da substituição tributária, porém, quando o valor do produto é pago pelo adquirente/comerciante já se encontra embutido o valor do ICMS, sendo de responsabilidade da distribuidora o recolhimento do imposto. Transcreve trechos de lição de renomado tributarista sobre a responsabilidade por substituição, e comenta sobre normas de direito sobre esta questão, para argüir que não pode ser responsabilizado pois agiu de boa fé.

Ao final, requer lhe sejam deferidos todos os meios de provas admitidas em direito, indicando, de logo, a juntada posterior de documentos, além dos que foram anexados, e outros que se fizerem necessários; que seja julgado improcedente o auto de infração; e que se descaracterize a multa aplicada em virtude do imposto já ter sido pago parcialmente pelo distribuidor.

Os autuantes em sua informação fiscal às fls.141 a 144, rebateram as razões defensivas na forma que segue.

Dizem que a falta de publicidade ocupa quase todas as páginas da defesa do Autuado, sendo este seu principal argumento. Entretanto, em seu bojo ele traz seu próprio contra-argumento ao reconhecer que se teve notícia através do site da SEFAZ do fato da distribuidora se encontrar sob regime especial de fiscalização.

Quanto ao atendimento pleno ao princípio da publicidade, destacam que a internet tem se tornado o principal meio de comunicação utilizado por empresas, órgãos públicos e outras instituições para divulgação de informações e interação entre os interessados em seu universo. Observam que o próprio autuado confessa ter obtido conhecimento da sujeição de seus fornecedores ao regime especial de fiscalização e pagamento, nos termos do art. 47 incisos I e 11 da Lei 7.014/96, através do site da SEFAZ. Frisam que além de divulgar essa notícia em sua página de Inspeção Eletrônica, de fácil acesso aos interessados, a SEFAZ publicou também no Diário Oficial do Estado, através de Comunicados da DITRI.

Sobre a alegada bitributação, esclarecem que a alíquota a ser aplicada nas operações a que se reporta o presente processo não poderia ser outra senão 19% como determina o RICMS, e no cálculo do ICMS ST foi deduzido o imposto normal.

Ressaltam que considerando que o autuado esteja se referindo às operações de compra de etanol das usinas pelos distribuidores, essas operações estão fora da abrangência do regime especial de fiscalização e pagamento - no qual está fincado o presente auto de infração -, posto que esse regime se constitui na obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria pela empresa obviamente sujeita a essa condição.

Salientam que esse regime independe das operações de compra ou quaisquer pagamentos efetuados pela distribuidora que não se refiram às operações de saídas para postos revendedores, pois essas notas fiscais e DAEs que se referem a outras operações e que não trazem relação direta com as notas fiscais de saída para os postos deverão fazer parte da contabilidade da empresa distribuidora para as compensações cabíveis em sua conta corrente.

Assim, sustentam que no presente caso as operações se tornam independentes por força do regime especial a que estão submetidas as distribuidoras, devendo ser efetuado o pagamento do imposto operação a operação, nota fiscal a nota fiscal.

Com relação a alegação defensiva de que adquiriu combustível de fornecedores em situação regular, argumentam que IE, CNPJ, ou mesmo autorização da ANP, não resguardam a empresa do cometimento de infrações e de sua sujeição às penalidades correspondentes. Dizem que o fato de não ter havido retenção da carga transportada, seja da usina para a distribuidora, seja da distribuidora para o posto revendedor, não implica em sua regularidade, mesmo porque não há postos fiscais nem unidades móveis de fiscalização em todos os lugares e em todos os momentos. A fiscalização não se dá apenas no momento do trânsito da mercadoria, mas em qualquer outro momento, como na presente fiscalização, em que se constatou as irregularidades

que deram causa à lavratura deste auto de infração.

Por último, quanto a alegação defensiva de não caber exigência do imposto ao posto revendedor que pagou pelo produto à distribuidora já com todo o imposto agregado, frisam que de fato não caberia exigência do imposto ao posto revendedor não fosse o instituto da solidariedade aplicado a este caso pela Lei 7.014/96 que em seu inciso XVI do artigo 6º.

Observam que estando a empresa distribuidora, em razão do regime especial de fiscalização e pagamento, obrigada ao recolhimento antecipado do imposto normal e substituído, e sendo o posto distribuidor solidariamente responsável pelo cumprimento dessa obrigação, a responsabilidade do autuado se estende à totalidade do ICMS exigido na operação.

Além disso, dizem que a fundamentação legal para cobrança junto ao posto revendedor dos dois impostos exigidos na operação, o normal e o substituído, está inserta no Sistema de Emissão de Auto de Infração, que por sua vez só recebe infrações com o crivo da DITRI e da GETRI, portanto, respaldadas em análises técnicas do regulamento.

Com esses argumentos, sustentam que ao não exigir o comprovante do recolhimento do ICMS por parte da distribuidora na aquisição do combustível, assumiu a responsabilidade pelo pagamento do imposto.

Lembram que a solidariedade tributária não admite o benefício de ordem, conforme parágrafo único do artigo 124 do CTN.

Ressaltando que as justificativas do autuado não elidem a infração, cujo crédito tributário decorre de exigência legal, sem que o mesmo tenha trazido nenhum dado novo capaz de mudar os fatos, pugnam pela procedência de sua ação fiscal.

#### VOTO

Na análise das peças processuais, verifico que todas as três infrações imputadas ao sujeito passivo dizem respeito a exigência de ICMS por solidariedade (ICMS normal e retido), não recolhido ou recolhido a menor, nas operações de aquisição de combustível (Álcool Etanol Hidratado), pelo remetente sujeito ao Regime Especial de Fiscalização, com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria.

A infração 01 exige o imposto normal no valor de R\$7.521,15; a infração 02 exige o ICMS normal recolhido a menor no valor de R\$53.425,93; e a infração 03 exige o ICMS retido destacado no documento fiscal e recolhido a menor no valor de R\$ 86,03, tudo conforme cópias de NF-e e DAEs às fls.04 a 71, cujos valores lançados no Demonstrativo de Débito não foram contestados pelo autuado.

Analizando as razões defensivas, verifico que segue:

1 - No tocante ao argumento defensivo de impossibilidade de conhecer a sujeição da empresa fornecedora ao regime especial de fiscalização através de consulta ao sistema da SEFAZ, isentando-se, portanto, da obrigação de exigir do fornecedor o comprovante do pagamento do ICMS substituído, o que o eximiria da responsabilidade solidária também em relação a esse imposto (Infração 03), verifico não assistir razão ao defendente.

Consoante o disposto nos artigos 178 combinado com o artigo 181, ambos do RICMS/BA, o contribuinte é responsável pela verificação, via INTERNET ou nos terminais de auto atendimento da Secretaria da Fazenda, dos regimes especiais concedidos aos contribuintes, bem como, no Site da SEFAZ, em sua página de Inspetoria Eletrônica, que tem repercussão no campo da responsabilidade solidária dos adquirentes.

Por outro lado, o patrono do autuado demonstrou seu conhecimento em relação da sujeição de seus fornecedores ao regime especial de fiscalização e pagamento, nos termos do art. 47 incisos I e II da Lei 7.014/96, através do site da SEFAZ.

2 - Quanto ao argumento de que houve bitributação ao se aplicar alíquota cheia (19%) sobre o valor da nota fiscal, vez que a distribuidora já havia recolhido o ICMS substituído, conforme boletos onde se destaca o número da nota e o quanto foi pago, cabe, liminarmente, aduzir que no

cálculo do ICMS ST obviamente foi deduzido o imposto normal. Verifico que o autuado ao se referir às operações de compra de etanol das usinas pelos distribuidores, e que essas operações estriam fora da abrangência do regime especial de fiscalização em lume, este argumento não há como prosperar, pois a obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria pela empresa obviamente sujeita a essa condição é uma exigência do regime especial ao qual está submetido o fornecedor do sujeito passivo. Cabe destacar que as aludidas notas fiscais e DAEs que se referem a outras operações e que não trazem relação direta com as notas fiscais de saída devem, realmente, compreender a conta corrente da distribuidora.

Por outro lado, conforme literalmente alinha o autuante em sua informação fiscal, independe das operações de compra ou quaisquer pagamentos efetuados pela distribuidora que não se refiram às operações de saídas para postos revendedores.

3 - Com relação a alegação de que adquiriu combustível de fornecedores em situação regular, a situação regular, com IE, CNPJ e autorização da ANP, não obstam a aplicação do aludido regime, podendo, por essa razão, o trânsito da mercadoria pode ser efetuado sem qualquer retenção em postos fiscais, pois a lei 7014/96 em seu artigo 6º, XVI não estabelece, tais elementos argüidos, como condição para não aplicação da aludida solidariedade.

4 - Quanto à arguição do impugnante de que não cabe a exigência do imposto ao posto revendedor que pagou pelo produto à distribuidora já com todo o imposto agregado, podendo o Estado alcançar quem realmente deixou de cumprir a obrigação tributária, cabe consignar que o art. 6º inciso XVI da Lei 7014/96, não alberga qualquer dúvida quanto 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. Assim, a elucidação das questões argüidas na peça defensiva passa, necessariamente, pela análise da legislação que serve de referência à matéria, cumprindo-nos transcrever, para melhor visualização, os dispositivos legais respectivos.

#### Artigo 6º, inciso da Lei nº 7.014/96

*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;*

#### Artigo 47, da Lei nº 7.014/96

*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;*

*II - na obrigatoriedade do pagamento do imposto, devido por antecipação tributária, na entrada no território deste Estado, relativamente às mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação;*

#### Artigo 914 do RICMS/97

*Art. 914. Pelas infrações à legislação do ICMS serão aplicadas as seguintes penalidades, isoladas ou cumulativamente (Lei nº 7667/00):*

*I - multa;*

*II - sujeição a regime especial de fiscalização e pagamento;*

*III - cancelamento de benefícios fiscais;*

Além disso, cumpre observar que o instituto da solidariedade tributária não comporta o benefício de ordem, conforme alinha parágrafo único do artigo 124, do CTN.

Desta forma, ante a legislação acima citada, é de responsabilidade do autuado na condição de adquirente da mercadoria objeto da autuação, pelo pagamento do imposto normal e do imposto retido não recolhido ou recolhido a menor pelo remetente sujeito a regime especial de fiscalização.

Nestas circunstâncias, não resta dúvida que os autuantes agiram de forma correta, visto que efetivamente os documentos fiscais mencionados acima, por estarem desacompanhados dos comprovantes de recolhimentos do ICMS NORMAL e do RETIDO, conforme determina a legislação acima transcrita, o autuado é o responsável por solidariedade pelo pagamento dos mesmos.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o auto de infração nº 299689.0004/11-3, lavrado contra **POSTO SHOPPING LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$61.033,11**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de dezembro de 2011.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO - JULGADOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR