

**A. I. Nº** - 020778.0817/11-7  
**AUTUADO** - POSTO DO TAXISTA LTDA.  
**AUTUANTES** - JOSÉ CARLOS PEREIRA DE VASCONCELOS e MANOEL MESSIAS S. DA HORA  
**ORIGEM** - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
**INTERNET** - 09/04/2012

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0052-03/12

**EMENTA: ICMS. 1. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS JUNTO A REMETENTE SUJEITO A REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. a) FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS NORMAL.** O adquirente de mercadoria sujeita a circular com o comprovante de recolhimento antecipado do ICMS não está obrigado a exigir a comprovação do imposto normal. Infração insubsistente. **b) IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO PELO REMETENTE.** O autuado é considerado contribuinte substituído pela legislação, por isso, não pode ser chamado a responder pelo tributo retido e não recolhido pelo contribuinte substituto, haja vista que o comprador não tem como fiscalizar o seu fornecedor para saber se o imposto retido foi ou não recolhido. Infração insubsistente. **c) FALTA DE RETENÇÃO PELO REMETENTE.** A legislação prevê a exigência do imposto por solidariedade, em decorrência da falta de comprovação do recolhimento do valor do ICMS relativo à substituição tributária, não retido, em operação de aquisição de combustível junto a remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 04/08/2011, refere-se à exigência de R\$59.773,38 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Deixou o adquirente, de recolher a diferença do ICMS normal, recolhido a menos devido por responsabilidade solidária, na operação de aquisição de combustível junto a remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS no momento da saída, em vista do recebimento da mercadoria através de Nota Fiscal com ICMS destacado a menos e acompanhada do documento de arrecadação correspondente, nos meses de janeiro a abril de 2011. Valor do débito: R\$59.478,11.

Infração 02: Deixou o adquirente, de recolher a diferença do ICMS retido, por responsabilidade solidária, 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, em vista do recebimento da mercadoria através de Nota Fiscal não acompanhada do documento de arrecadação do ICMS relativo à substituição tributária, nos meses de janeiro a março de 2011. Valor do débito: R\$176,13.

Infração 03: Deixou o adquirente, de recolher, por responsabilidade solidária, o valor do ICMS relativo à substituição tributária, 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. Consta, ainda, que foi verificado

através de Nota Fiscal sem retenção do ICMS relativo à substituição tributária, conseqüentemente, não acompanhada do documento de arrecadação do ICMS relativo à substituição tributária, nos mês de março de 2011. Valor do débito: R\$119,14.

O autuado apresentou impugnação às fls. 144 a 157 dos autos, alegando que foi lavrado o Auto de Infração contendo mais de uma espécie tributária: ICMS normal e ICMS Substituição Tributária. Por isso, entende que o presente Auto de Infração deve ser declarado nulo, sem julgamento do mérito. O defendente informa que um dos remetentes citados no Auto de Infração, a Petromotor Distribuidora de Petróleo Ltda., quando da publicação do Comunicado SAT Nº 01/2011, em 18/01/2011, estava com regime de fiscalização suspenso por liminar. Entende que neste caso, estava suspenso o regime de recolhimento antecipado para a mencionada distribuidora, que remeteu etano para o impugnante em 24/01/2011, por meio da NF 12135, por isso, não poderia ser lançado de ofício o imposto relativo a esta operação, que totaliza R\$4.759,50, que estava com exigibilidade suspensa, conforme o art. 151, inciso IV do CTN. Diz que as autuações lavradas na pendência de liminar foram praticadas sem respeitar os efeitos da legislação aplicável, face os efeitos da decisão judicial. Afirma que o Erro de Direito cometido nas autuações acarreta a nulidade desses atos administrativos por afronta ao princípio da legalidade. Quanto a esta matéria, cita a jurisprudência e o entendimento da doutrina. No mérito, o defendente afirma que a substância do presente Auto de Infração consiste na solidariedade em relação ao pagamento de impostos que eram de responsabilidade do remetente da mercadoria, que ao tempo da operação estava sob o regime especial de fiscalização. Alega que o ICMS devido por substituição tributária foi recolhido, conforme determina a Lei, pelo remetente da mercadoria, e o DAE e seu comprovante acompanhavam a Nota Fiscal, cumprindo o impugnante o seu dever legal, previsto no art. 6º, inciso XVI da Lei 7.014/96. Alega que não foi descrito de forma correta e clara, qual a origem do fato gerador da obrigação de pagar o ICMS retido de responsabilidade solidária, que sequer está destacado na nota fiscal. Entende que por falta de previsão legal, este imposto não é devido, devendo a sua cobrança ser julgada improcedente.

Quanto ao pagamento devido por antecipação tributária, o defendente afirma que na forma disposta na Lei, também foi efetuado o recolhimento do imposto pelo remetente da mercadoria, quando da compra do Etanol junto à usina/destilaria, e não cabe ao defendente fazer esta prova. Afirma que não há nos autos prova de que o remetente da mercadoria não tenha pago este tributo e o Fisco deveria provar que não foi pago, considerando que o ônus cabe a quem alega, conforme art. 333, I do CPC, aplicado subsidiariamente ao presente caso.

O defendente também contesta a alíquota de 19% aplicada sobre o valor constante na Nota Fiscal, sem considerar que houve pagamento parcial do imposto, e que seria objeto do ICMS substituído, pago comprovadamente pela distribuidora fornecedora, haja vista que as notas fiscais estavam acompanhadas dos boletos de pagamentos onde constava o número da nota fiscal e o valor pago. Entende que ao ser exigido 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.

Diante das alegações apresentadas, o defendente pede que seja suspensa a exigibilidade do crédito tributário, com base no inciso IV do art. 964 do RICMS/BA; que sejam acatadas as preliminares alegadas, julgando extinto o PAF. Caso não seja este o entendimento, entende que deve ser acatada a preliminar de nulidade quanto ao valor de R\$4.759,50 porque este crédito estava com exigibilidade suspensa. No mérito, pede que o presente Auto de Infração seja julgado improcedente. No caso de manutenção do Auto de Infração, pede que seja determinada a compensação dos valores já pagos pela distribuidora. Por fim, requer o direito de ser intimado de todos os atos do PAF, em especial a informação prestada pelo autuante.

O autuante José Carlos Pereira de Vasconcelos prestou informação fiscal às fls. 312 a 318 dos autos, dizendo que a vedação estabelecida no art. 43 do RPAF é para a lavratura de um mesmo Auto de Infração relativo a tributos diversos, e na presente autuação foi exigido apenas um tipo

de tributo, o ICMS. Quanto à liminar citada pelo defendente, informa que a referida decisão ocorreu em 28/02/2011, com a ciência pela SEFAZ em 01/03/2011 e as operações com as notas fiscais objeto da autuação não se encontram no período de vigência da liminar, tendo em vista que são anteriores. Salaria que o Auto de Infração foi lavrado em 04/08/2011, quando o regime especial de fiscalização e pagamento encontrava-se restabelecido, conforme Comunicado SAT 03/2011. Salaria que a suspensão da exigência do crédito não impossibilita a SEFAZ de proceder a regular constituição do crédito tributário para prevenir a decadência do direito de fazer o lançamento.

Em relação aos cálculos, informa que a planilha de fls. 04 a 16 do PAF teve seus dados transportados para as planilhas de fls. 17/18, e todos os valores constantes em comprovantes de pagamento do ICMS normal e por substituição tributária apresentados foram deduzidos do imposto objeto da exigência fiscal neste Auto de Infração. Diz que os cálculos foram efetuados de acordo com as exigências do RICMS/BA, e a cobrança do imposto não prejudica as condições de igualdade de concorrência em relação aos demais postos revendedores. Ao contrário, faz justiça. Comenta sobre a solidariedade tributária e diz que o defendente incorreu em equívoco quando disse que lhe foi imputada uma obrigatoriedade de pagar imposto devido por antecipação, haja vista que nas infrações 01, 02 e 03 foi exigido o ICMS normal da empresa distribuidora e o ICMS ST, ambos destacados nas respectivas notas fiscais, e tais cobranças foram efetuadas contra o autuado em razão do instituto da solidariedade, aplicado a este caso pela Lei 7.014/96, sendo o posto distribuidor solidariamente responsável pelo cumprimento da obrigação principal, e esta responsabilidade se estende à totalidade do ICMS exigido na operação. Salaria que as notas fiscais e DAEs que se referem a outras operações e que não fazem relação direta com as notas fiscais de saídas para os postos, deverão fazer parte da contabilidade da empresa distribuidora para as compensações cabíveis em sua conta corrente. Diz 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. Quanto às comprovações referentes ao pagamento do ICMS objeto do presente lançamento, o autuante informa que o defendente foi intimado a comprovar os pagamentos relativo às operações, conforme fls. 17/18 do PAF, e todos os comprovantes apresentados ao autuante foram considerados no cálculo do imposto, como se pode perceber nas planilhas às fls. 04 a 16 dos autos. Conclui que as alegações defensivas não elidem a autuação fiscal, assegurando que o presente lançamento decorre de exigência legal, por isso, pede que seja julgado procedente, após a devida correção.

## VOTO

O presente Auto de Infração trata da exigência de ICMS por responsabilidade solidária, constando no primeiro item da autuação a cobrança de diferença do ICMS normal, recolhido a menos na operação de aquisição de combustível junto a remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS no momento da saída, em vista do recebimento da mercadoria através de Nota Fiscal com ICMS destacado a menos e acompanhada do documento de arrecadação correspondente.

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.

De acordo com o 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”.

Esta matéria foi objeto de consulta à GECOT/DITRI desta SEFAZ por outro contribuinte, tendo sido exarado o PARECER DE Nº 1622/2011, com a informação de que o adquirente de mercadoria sujeita a circular com o comprovante de recolhimento antecipado do ICMS não está obrigado a exigir a comprovação do imposto normal, e sim, apenas do imposto substituído.

Considerando a resposta apresentada pela GECOT/DITRI, órgão desta SEFAZ que tem competência legal para responder a consultas referentes à interpretação da legislação estadual, não é devido o imposto exigido neste item do presente lançamento, sendo insubsistente a infração apontada.

Na infração 02, exige-se a diferença do ICMS retido 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, em vista do recebimento da mercadoria através de Nota Fiscal não acompanhada do documento de arrecadação do ICMS relativo à substituição tributária.

De acordo com o art. 128 do CTN, a lei pode atribuir a responsabilidade solidária a terceira pessoa vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação tributária, atribuindo ao contribuinte, em caráter supletivo, a responsabilidade pelo cumprimento total ou parcial da obrigação tributária.

No caso em exame, o autuado, na condição de adquirente de combustível, mercadoria enquadrada por lei no regime de substituição tributária, é considerado contribuinte substituído pela legislação, por isso, não pode ser chamado a responder pelo tributo retido e não recolhido pelo contribuinte substituto, haja vista que no caso de combustíveis, a Lei 7.6014/96, 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.

Entendo que não se pode atribuir ao contribuinte substituído a obrigação de pagar o imposto que foi retido pelo substituto tributário, haja vista que o comprador não tem como fiscalizar o seu fornecedor para saber se o imposto retido foi ou não recolhido.

Concluo que neste caso, não se aplica a regra prevista no art. 6º, XVI, da Lei 7.014/96, e voto pela improcedência deste item 02 do Auto de Infração, por se tratar de imposto retido e não recolhido.

Infração 03: Deixou o adquirente, de recolher, por responsabilidade solidária, o valor do ICMS relativo à substituição tributária, 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. Consta, ainda, que foi verificado através de Nota Fiscal sem retenção do ICMS relativo à substituição tributária, consequentemente, não acompanhada do documento de arrecadação do ICMS relativo à substituição tributária.

Este item está conforme o previsto no art. 6º, XVI, da Lei 7.014/96, que estabelece: “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”.

Considerando a previsão legal de exigência do imposto por solidariedade, em decorrência da falta de comprovação do recolhimento do valor do ICMS relativo à substituição tributária, 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, concluo pela subsistência deste item da autuação fiscal.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **020778.0817/11-7**, lavrado contra **POSTO DO TAXISTA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$119,14**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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/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, 28 de março de 2012

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADOR