

A. I. Nº - 206985.0021/11-0  
AUTUADO - GALÉS COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETROLEO LTDA.  
AUTUANTE - MARCO ANTONIO DE OUZA FORTES e JOSÉ AUGUSTO MARTINS VICENTE  
ORIGEM - SAT/COPEC  
INTERNET - 11.07.2012

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0150-02/12

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. FORNECEDOR COM REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. ICMS NÃO RECOLHIDO NA SAÍDA DA MERCADORIA. 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. Entretanto, no presente caso, a concessão da Liminar em Mandado de Segurança ao fornecedor do autuado suspendendo o aludido Regime Especial, torna improcedente a exigibilidade do crédito tributário relativa aos aludidos fatos geradores. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 20/12/2011, exige ICMS, no valor de R\$41.697,62 em razão da falta de recolhimento pelo adquirente de ICMS normal, devido por responsabilidade solidariedade, na operação de aquisição de combustível, junto ao remetente sujeito ao Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, em vista do recebimento das mercadorias através de nota fiscal desacompanhada do documento de arrecadação.

O autuado, às fls. 105 a 109 dos autos, alega que a infração não merece subsistir, uma vez que não houve qualquer infração à legislação tributária por parte da autuada, devido a ausência de responsabilidade solidária.

Frisa que na descrição dos fatos constante no Auto de Infração, foi relatado que a autuada deixou de recolher o ICMS normal, em virtude de sua suposta condição de responsável solidária por ter adquirido combustível de distribuidora sujeita a Regime Especial de Fiscalização. Ocorre que não há que se falar em responsabilidade solidária da autuada, uma vez que a distribuidora que vendeu a ela os combustíveis não estava enquadrada no referido Regime Especial de Fiscalização, por força de decisão judicial exarada no Mandado de Segurança nº 0008425-18.2011.805.0001, cópias acostadas às folhas 110 a 115 dos autos.

Dessa forma, como a distribuidora da qual a autuada adquiriu os produtos por ela comercializados não estava sujeita ao Regime Especial, não há que se falar na cobrança do ICMS diretamente do posto de combustível, conforme o teor do art. 6º, XVI, 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. (Grifou)*

Protesta pela improcedência da autuação, uma vez que o autuado não é responsável solidária pelo recolhimento do ICMS no caso dos autos.

Registra que, não obstante o quanto afirmado no tópico anterior, registre-se que, caso a responsabilidade solidária seja efetivamente mantida, o que não se espera, a autuada possui direito a créditos de ICMS, os quais foram ignorados pela autuação.

Com efeito, o Fisco estadual está cobrando da autuada o valor total referente ao ICMS supostamente devido, sem abater os créditos fiscais do ICMS que já foram pagos nas operações anteriores. Quando da aquisição da mercadoria pela distribuidora de combustíveis, ela fazia jus ao crédito relativo às operações anteriores, incluindo, aqui, o tributo recolhido na própria operação de venda da Usina para a Distribuidora. Se a distribuidora tem créditos fiscais não considerados, a autuada tem direito de vê-los abatidos do suposto débito. Tal procedimento está amparado pela não cumulatividade do ICMS, previsto na Constituição Federal (art. 155, § 2º, I), bem como na Lei Estadual do ICMS (7.014/96), artigo 28 e 29, e Artigo 114 do RICMS/97, os quais transcreveu trechos.

Argumenta que, caso se entenda pela manutenção da autuação, o que não se espera, requer seja afastada a aplicação de multa e dos juros, uma vez que em nenhum momento a autuada agiu de má-fé nem praticou qualquer infração que merecesse ser penalizada, à luz do art. 159, §1º, inciso II e/ou III do RPAF.

Ao final, requer que o Auto de Infração seja julgado improcedente, diante da ausência de responsabilidade solidária da autuada. Subsidiariamente, caso se entenda pela existência de responsabilidade solidária, o que não se crê, requer seja considerado o creditamento referente ao ICMS que acompanhou todo o processo de circulação da mercadoria, desde o momento de sua entrada no território baiano, até a sua aquisição pelo posto de combustível. Requer, também, caso seja mantida a autuação, o afastamento da aplicação de multa e juros, à luz do quanto dito no tópico anterior.

Os autuantes, às fls. 121 a 129 dos autos, apresentam a informação fiscal aduzindo que as argumentações do contribuinte não tem respaldos nenhum na esfera de julgamento administrativo, pois a competência deste egrégio conselho, não cabe julgar se a lei estadual é justa ou correta, mas sim se é cumprida ou não, bem como o contribuinte de fato não a cumpriu sob as teses supracitadas, ou seja, confessa as infrações do presente auto de infração.

Afirma que a lei é clara, conforme reproduz:

<i><b>Art. 6º</b> São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:</i>
<i><b>XVI</b> - 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;</i>
<i><b>Art. 47.</b> 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>
<i><b>I</b> - 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;</i>
<i><b>II</b> - 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;</i>

Aduzem que em relação ao vício apontado pela autuada por existência de medida liminar com suspensão da exigibilidade do crédito tributário (art. 151, inc. V, do CTN), não vislumbram também razões jurídicas para o seu acolhimento.

Destacam que a publicação do Comunicado SAT 001/2011 no site da Sefaz na internet <http://www.sefaz.ba.gov.br/> dando publicidade ao Regime Especial de Fiscalização da Petromotor Distribuidora de Petróleo Ltda., Gasforte Combustíveis e Derivados Ltda. e Petróleo do Valle Ltda ocorreu em 18.01.2011. Por outro lado, o Regime Especial formalizado através do Comunicado SAT nº 001/2011, publicado no DOE, do dia 19 de janeiro de 2011, produziu efeitos no lapso temporal compreendido entre os dias 19/01/11 e 30/06/11. Este ato administrativo tornou público, para todos os contribuintes do Estado da Bahia, o regime jurídico tributário a que passaram a estar submetida às empresas ali listadas, entre elas, a Petromotor Distribuidora de Petróleo Ltda.

Registra ainda que mesmo que estas operações fossem realizadas com amparo de Liminar em Mandado de Segurança, este fato não impede a exigência fiscal mediante lançamento de ofício, mas suspende a exigibilidade do crédito tributário até Decisão final.

Após alinhar considerações e doutrina relativa às medidas liminares, conclui que pacífico é a existência de medida liminar em mandado de segurança apenas para suspender a exigibilidade do crédito tributário, não a sua constituição através do lançamento, ou seja, a liminar não inibe a Fazenda de constituir o seu crédito pelo lançamento, para evitar a decadência e para torná-lo exigível quando desaparecerem os motivos da suspensão, o que será feito com juros de mora, se o contribuinte não providenciar o depósito.

Quanto ao argumento de que foi desprezado o imposto antecipadamente recolhido, afirmam que a cobrança do tributo de que trata o presente auto de infração está amparada no art. 6º da Lei 7.014/96, que no inciso XVI, que atribui ao posto revendedor varejista de combustíveis, responsabilidade solidária em relação ao combustível adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização, quando a nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação e no § 3º faculta ao fisco exigir o crédito tributário de qualquer um ou de ambos os sujeitos passivos. Registra que a própria autuada informa não ter ocorrido a inclusão do remetente das mercadorias no pólo passivo, o que demonstra não ter havido duplicidade de cobrança do imposto.

Além disto, ressaltam que a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS normal e por substituição tributária é da empresa distribuidora, conforme estabelece o art. 512-A, inc. I, “b”, do RICMS, que apresenta a seguinte redação:

*Art. 512-A. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS relativo às operações internas subsequentes com as mercadorias abaixo especificadas, na condição de sujeito passivo por substituição, os contribuintes a seguir indicados (Lei 7014/96 e Conv. ICMS 110/07):*

*I - nas operações internas:*

*(...)*

*b) o distribuidor de combustíveis, como tal definido e autorizado pelo órgão federal competente, tratando-se de:*

*1 - álcool etílico não desnaturado, com um teor alcoólico em volume igual ou superior a 80% vol. (álcool etílico hidratado combustível) - NCM 2207.10.00;*

Afirmam confundir-se a empresa autuada a antecipação total, que encerra as fases subsequentes de tributação do ICMS, prevista na norma acima reproduzida, com a antecipação parcial, a que estão submetidas às operações com etanol provenientes de outras unidades da federação, conforme determina o Protocolo ICMS nº 17/04 e o art. 352-A, § 1º, inc. III, do RICMS/BA, “in verbis”:

**Art. 352-A.** *Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.*

**§ 1º** *A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por:*

(...)

**III -** *antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação, exceto nas aquisições de álcool de que trata o art. 515-D.*

Explicam que a antecipação parcial do ICMS, nas operações interestaduais é de responsabilidade do estabelecimento remetente, e se dá na saída da mercadoria, em relação aos Estados signatários do Protocolo ICMS nº 17/04. Em relação às operações com contribuintes localizados em Estados não signatários ou em caso de não recolhimento do imposto, quando o produto for originário de Estado signatário, a antecipação parcial se verifica na entrada do etanol na Bahia, mas, em ambas as situações, não há o encerramento das fases subsequentes de tributação do álcool, visto que o ICMS antecipado se refere à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual. Neste caso, efetuado o pagamento da antecipação parcial, esta parcela torna-se crédito fiscal do adquirente e a operação subsequente de saída, por ele promovida no território baiano, enseja a obrigação de pagar tributo. Há uma nova incidência, abarcando o ICMS normal, sobre o valor que for agregado e mais o ICMS-ST das operações subsequentes, até o consumidor final. No caso em exame, como a distribuidora que vendeu à autuada se encontrava no regime especial de fiscalização, o pagamento dessas parcelas foi antecipado para o momento da saída do produto, conforme estabelece o art. 6º, inc. XVI, da Lei nº 7014/96 (Lei do ICMS da Bahia), sujeitando-se o posto revendedor à solidariedade pela obrigação tributária que não foi voluntária e corretamente cumprida pela distribuidora do etanol, no tocante ao ICMS normal. Frente ao exposto, ficam sem amparo as alegações defensivas de que houve no procedimento fiscal afronta ao princípio da não cumulatividade do ICMS e exigência de tributo em duplicidade.

Reproduzem a regra legal mencionada que estabelece a responsabilidade solidária aplicável ao caso:

**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;....*

**§ 3º** *A responsabilidade prevista neste artigo não exclui a do contribuinte, facultando-se ao fisco exigir o crédito tributário de qualquer um ou de ambos os sujeitos passivos.*

Salientam que a multa do presente auto de infração (60%) está de acordo com a Lei do ICMS/BA (Lei 7.014/96) Art. 42.

Ao final, transcrevem ementa do Acórdão JJF Nº 0320-01/11 e opinam pela manutenção da autuação.

#### **VOTO**

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que os autuantes lavraram o Auto de Infração em tela para exigir imposto decorrente da falta de recolhimento pelo adquirente de ICMS normal, devido por responsabilidade solidariedade, na operação de aquisição de combustível, junto ao remetente sujeito ao Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, em vista do recebimento das mercadorias através de nota fiscal desacompanhada do documento de arrecadação.

Portanto, a presente autuação foi amparado no art. 6º da Lei 7.014/96, que no inciso XVI, que atribui ao posto revendedor varejista de combustíveis, responsabilidade solidária em relação ao combustível adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização, quando a nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação e no § 3º faculta ao fisco exigir o crédito tributário de qualquer um ou de ambos os sujeitos passivos. Assim, o imposto está sendo exigido do sujeito passivo e não do remetente.

Além disto, ressaltam que a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS normal e por substituição tributária é da empresa distribuidora, conforme estabelece o art. 512-A, inc. I, “b”, do RICMS, que apresenta a seguinte redação:

**Art. 512-A.** *São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS relativo às operações internas subsequentes com as mercadorias abaixo especificadas, na condição de sujeito passivo por substituição, os contribuintes a seguir indicados (Lei 7014/96 e Conv. ICMS 110/07):*

**I - nas operações internas:**

(...)

**b) o distribuidor de combustíveis, como tal definido e autorizado pelo órgão federal competente, tratando-se de:**

**1 - álcool etílico não desnaturado, com um teor alcoólico em volume igual ou superior a 80% vol. (álcool etílico hidratado combustível) - NCM 2207.10.00;**

Considero pertinentes as afirmações dos autuantes quando aduzem que faz confusão quanto à antecipação total com antecipação parcial, uma vez que a primeira encerra as etapas subsequentes de tributação do ICMS, e a segunda a que estão submetidas às operações com etanol provenientes de outras unidades da federação, conforme determina o Protocolo ICMS nº 17/04 e o art. 352-A, § 1º, inc. III, do RICMS/BA, “in verbis”:

**Art. 352-A.** *Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.*

**§ 1º** *A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por:*

(...)

**III - antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação, exceto nas aquisições de álcool de que trata o art. 515-D.**

A antecipação parcial do ICMS, nas próprias palavras dos autuantes: “nas operações interestaduais é de responsabilidade do estabelecimento remetente, e se dá na saída da mercadoria, em relação aos Estados signatários do Protocolo ICMS nº 17/04. Em relação às operações com contribuintes localizados em Estados não signatários ou em caso de não recolhimento do imposto, quando o produto for originário de Estado signatário, a antecipação parcial se verifica na entrada do etanol na Bahia, mas, em ambas as situações, não há o encerramento das fases subsequentes de tributação do álcool, visto que o ICMS antecipado se refere à diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual.. Neste caso, efetuado o pagamento da antecipação parcial, esta parcela torna-se crédito fiscal do adquirente e a operação subsequente de saída, por ele promovida no território baiano, enseja a obrigação de pagar tributo. Há uma nova incidência, abrangendo o ICMS normal, sobre o valor que for agregado e mais o ICMS-ST das operações subsequentes, até o consumidor final. No caso em exame, como a distribuidora que vendeu à autuada se encontrava no regime especial de fiscalização, o pagamento dessas parcelas foi antecipado para o momento da saída do produto, conforme estabelece o art. 6º, inc. XVI, da Lei nº 7014/96 (Lei do ICMS da Bahia), sujeitando-se o

*posto revendedor à solidariedade pela obrigação tributária que não foi voluntária e corretamente cumprida pela distribuidora do etanol, no tocante ao ICMS normal. Frente ao exposto, ficam sem amparo as alegações defensivas de que houve no procedimento fiscal afronta ao princípio da não cumulatividade do ICMS e exigência de tributo em duplicidade.”*

O que está se exigindo é responsabilidade solidária do 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, responsabilidade essa, que não exclui a do contribuinte, facultando-se ao fisco exigir o crédito tributário de qualquer um ou de ambos os sujeitos passivos, prevista no art. 6º XVI, § 3º e art. 47, I da Lei 7014/96.

O sujeito passivo alegou que seu fornecedor obteve Liminar em Mandado de Segurança suspendendo o Regime Especial de Fiscalização, acostando cópia às folhas 110 a 115. A Liminar em Mandado de Segurança se refere ao fornecedor PETROVALLE, cujas notas fiscais embasaram a autuação, conforme consta dos levantamentos fiscais às folhas 06 a 13 dos autos.

Não resta dúvida de que a concessão da mesma suspende a aplicação do Regime Especial de Fiscalização. Sem o aludido regime não se pode atribuir a responsabilidade solidária após a ciência da SEFAZ, imputada aos revendedores de combustíveis.

O exame do art. 6º, inciso XVI da Lei 7014/96, permite concluir que a responsabilidade solidária, prevista no “*caput*” do artigo, está condicionada a existência do Regime Especial de Fiscalização. Uma vez suspensa a aplicação do aludido regime, não cabe a aplicação da responsabilidade por solidariedade ao autuado, conforme se pode verificar da leitura do aludido dispositivo:

*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;*

Diante das provas acostas aos autos verifico que a ciência da liminar pela SEFAZ, obtida pela Petrovalle, foi em 03/02/2011, conforme consta à folha 110 dos autos.

Na autuação ora em lide, os fatos geradores, todos eles, foram posteriores a data da ciência da Liminar em Mandado de Segurança pela SEFAZ, em 03/02/2011. Os fatos geradores ocorreram a partir de 04/02/2011, o que torna improcedente a exigibilidade.

Diante do exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **IMPROCEDENTE** o auto de infração **nº 206985.0021/11-0**, lavrado contra **GALÉS COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETROLEO LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de junho de 2012.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA –RELATOR

ANGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO –JULGADOR