

**PROCESSO** - A. I. N° 298924.0013/11-5  
**RECORRENTE** - REVENDEDORA DE COMBUSTÍVEIS ITAPETINGA LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0055-05/12  
**ORIGEM** - INFAS ITAPETINGA  
**INTERNET** - 11/04/2013

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0072-12/13

**EMENTA: ICMS. REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO.** RESPONSABILIDADE POR SOLIDARIEDADE. (ETANOL HIDRATADO). a) FALTA DE RECOLHIMENTO. b) RECOLHIMENTO A MENOS. No caso de constatação de nota fiscal desacompanhada do respectivo documento de arrecadação, ou acompanhada com o imposto recolhido a menos, junto ao posto revendedor varejista de combustíveis, em relação ao combustível adquirido de remetente com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, na condição de contribuinte de direito, em razão de regime especial de fiscalização, o posto revendedor varejista é o responsável pelo pagamento total ou da diferença recolhida a menos do imposto, tanto o normal quanto o por substituição tributária. No caso em exame, restou comprovado que os remetentes do combustível (álcool hidratado), contribuintes de direito, não haviam realizado o pagamento do ICMS normal e o ICMS ST integralmente. Entretanto, foi afastada, de ofício, a exigência tributária incidente sobre as operações que envolvem aquisições feitas à distribuidora Petróleo do Valle Ltda., a partir de 02/02/2011, pois, desde essa data, por Decisão judicial em sede de Liminar, a referida Distribuidora não se sujeita ao Regime Especial de Fiscalização e Pagamentos do ICMS (art 47, I e II, da Lei nº 7.014/96), conforme se verifica do Comunicado SAT nº 003/2012. Superada a questão de publicidade do remetente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido o pedido de diligência. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da Decisão primária que julgou Procedente o Auto de Infração, exigindo do recorrente imposto no valor total de R\$41.401,38, acrescido da multa de 60%, previstas no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, além dos acréscimos legais.

O Auto lavrado contra o Sujeito Passivo em 31/07/2011 decorre de quatro infrações, abaixo transcrita e objeto do Recurso Voluntário que se apreciará, como segue:

*Infração 1. Deixou o adquirente de recolher 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 recebimento da mercadoria através de nota fiscal desacompanhada do documento de arrecadação, no mês de janeiro / março 2011. Lançado ICMS de R\$ 13.363,72, mais multa de 60%.*

**Infração 2.** Deixou o adquirente de recolher a diferença do ICMS normal, recolhido a menos, devido por responsabilidade solidária, na operação de aquisição de combustível junto à 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 o ICMS destacado a menos e acompanhada do documento de arrecadação correspondente, nos meses de janeiro a abril de 2011. Sendo lançado o valor de R\$ 26.441,66, mais multa de 60%.

**Infração 3.** Deixou o adquirente de recolher 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 substituto, no período de março 2011. Lançado ICMS de R\$ 957,04, mais multa de 60%.

**Infração 4.** Deixou o adquirente de recolher diferença de ICMS, retido e recolhido a menor, 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 da mercadoria, quando a nota fiscal estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação do ICMS substituído recolhido a menor. Período março 2011. ICMS R\$ 638,97, mais multa de 60%.

Da análise dos elementos trazidos aos autos, a 5<sup>a</sup> JJF, decidiu, por unanimidade e com base no voto do Relator de primeiro grau, abaixo transrito, que é totalmente procedente a autuação:

#### **VOTO**

*O Auto de Infração foi lavrado para lançar crédito tributário em razão das infrações descritas e relatadas na inicial para exigir a ICMS normal não recolhido, diferença de recolhimento a menor de ICMS normal; ICMS-ST retido, ICMS-ST não retido, todos devidos por responsabilidade solidária, nas operações de aquisição de “etanol hidratado”, adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do imposto no momento da saída do citado combustível, em vista do seu recebimento através de nota fiscal acompanhada do documento de arrecadação, também a menos.*

*Preliminarmente, o sujeito passivo requer a declaração de nulidade do Auto de Infração, sob a arguição de que não teve a informação necessária acerca do regime especial a que estão submetidos seus fornecedores de combustíveis; e mesmo informação acerca do período em que cada empresa esteve sob o citado regime; diz que também constitui cerceamento do direito de defesa exigir do solidário fazer prova de pagamentos de ICMS do contribuinte de direito (o distribuidor).*

*O Auto de Infração foi lavrado em obediência aos elementos fundamentais constantes no art. 39, RPAF BA, sem agressão aos princípios da legalidade, da motivação, da capacidade contributiva e conforme regras vinculantes previstas do art. 142, CTN.*

*Nenhuma das situações retro anunciadas presta-se a anular a autuação procedida no presente Auto de Infração. Em contrário à pretensão autuada, o lançamento de ofício que se combate, materialmente, obedeceu às regras constantes na Lei nº 7.014/96, que rege o ICMS, no Estado da Bahia e, formalmente, contém os requisitos orientados para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, base de cálculo, valor devido, etc.*

*Destaque-se ainda que as informações do regime especial de fiscalização impostas a determinados fornecedores de combustíveis com os quais o autuado empreendeu negócios comerciais foram publicadas no Diário Oficial do Estado; as informações foram postas à consultas públicas pela Secretaria da Fazenda, ao acessar a página: Inspetoria Eletrônica=> Processos => Regime Especial => Comunicado, constam os registros dos comunicados SAT Nº 001 e 003/2011 que tornam público que os remetentes das mercadorias alvo da presente autuação, se encontram sob o mencionado regime especial de fiscalização, desde 18 de janeiro até 31 de dezembro de 2011, compreendendo o período de ocorrências do fato gerador das quatro infrações.*

*Não houve interrupção do regime especial de fiscalização, no período da ação fiscal em tela.*

*O deferimento da medida liminar em mandado de segurança concedida à PETROMOTOR que suspendeu a exigibilidade do crédito tributário, até o julgamento definitivo, nos termos do art. 151, inciso V, CTN (art. 964, RICMS BA) não impossibilita a Fazenda Pública de proceder à regular constituição do crédito tributário na distribuidora beneficiária da medida judicial ou nos postos revendedores adquirentes.*

*Tampouco incidiu a presente ação fiscal em cerceamento do direito de defesa ao intimar o responsável solidário a fazer provas dos pagamentos dos impostos efetuados pelo contribuinte de direito (o distribuidor).*

*Com o advento da Lei nº 12.040, de 28.09.10, que deu redação ao artigo 6º, inciso XVI, da Lei do ICMS, nesse Estado da Bahia, os postos revendedores varejista de combustíveis, passaram a responder, solidariamente, pelo pagamento do ICMS devido na aquisição do combustível adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do imposto, no momento da saída da mercadoria, quando a nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação, na sua totalidade.*

Para real compreensão do tema, impõe esclarecer que a responsabilidade solidária tributária é tratada no artigo 124 do Código Tributário Nacional (CTN) e ocorre entre pessoas que (i) “tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal” ou (ii) estejam, expressamente, designadas por lei. Nesta esteira, a solidariedade tratada, no presente caso, está amparada na hipótese de o posto revendedor varejista adquirir combustível junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS, no momento da saída da mercadoria, na ausência da prova desse recolhimento.

Oportuno ressaltar que a solidariedade pelo recolhimento do imposto, fixada pelas normas do instituto da substituição tributária não comporta benefício de ordem, art. 124, parágrafo único, CTN, significando que a legislação não permite a escolha de quem irá cumprir a obrigação. No caso concreto, todas as pessoas que tenham interesse comum na situação (distribuidor e posto revendedor) encontram-se vinculados por solidariedade tributária, não se admitindo a escusa no cumprimento da obrigação..

Por fim, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado para verificação dos períodos de suspensão do regime especial, antes porque o instituto da diligência não tem essa proposta, em seguida porque os períodos de validade e suspensão do mencionado regime estão dispostos nos Comunicados SAT Nº 001 e 003/2011.

Superadas as questões adjetivas, apreciaremos no mérito, as demais razões defensivas.

Examinando as peças do processo, verifica-se, através de demonstrativo fiscal elaborado, às fls. 08/18, que o contribuinte adquiriu “etanol hidratado” junto aos remetentes: PETRÓLEO DO VALE LTDA., inscrição estadual nº 76.325.343 e GASFORTE COMBUSTÍVEIS E DERIVADOS LTDA, inscrição estadual 36.732.766, com respectivas notas fiscais - eletrônicas representadas nos “Documentos Auxiliares da Nota Fiscal Eletrônica - DANFE” discriminados no aludido relatório fiscal e cujas sociedades empresárias no período de 18 de janeiro a 31 de dezembro de 2011 se encontravam sob “regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS, no momento da saída da mercadoria”, previsto no art. 47 da Lei 7.014/96.

A mencionada Lei nº 7.014/96 em seu art. 6º inciso XVI reza o seguinte:

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.

Portanto, pela dicção da norma citada acima, percebe-se que o contribuinte autuado na condição de posto revendedor varejista de combustíveis é responsável por solidariedade, pelo pagamento do ICMS tanto o normal quanto por substituição tributária, decorrente da aquisição do combustível “etanol hidratado” junto às sociedades empresárias distribuidoras de combustíveis, antes mencionadas, por se encontrarem à época da emissão das notas fiscais alvo da autuação, sob regime especial de fiscalização com obrigatoriedade de pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, e não o fizeram.

Diante da força cogente da lei, incabíveis são as alegações defensivas a refutar sua responsabilidade tributária por solidariedade pelo recolhimento do ICMS, conforme apurado no demonstrativo fiscal, antes aludido. Ademais, não houve também nenhuma cobrança em duplicidade, uma vez que a exigência foi elaborada com a subtração dos valores efetivamente pagos pelos remetentes.

No caso em exame, por exigência legal, o adquirente autuado está obrigado ao pagamento do ICMS tanto o normal quanto por substituição tributária, decorrente da aquisição do combustível “etanol hidratado” junto às citadas sociedades empresárias distribuidoras, por responsabilidade solidária.

No caso específico da primeira e na segunda infração, verifica-se que o remetente do citado combustível deixou de recolher ou não recolheu integralmente o imposto devido na Nota Fiscal-e, conforme demonstrativo antes mencionado, estando assim correta a exigência do crédito tributário do contribuinte autuado, atinente às infrações 1 e 2, consubstanciada no Auto de Infração, restando subsistentes as imputações, respectivamente, nos valores de R\$ 13.363,72 e R\$26.441,65.

Não foi recolhido o ICMS ST das notas fiscais recolhido a menos, após o confronto com os valores do ICMS ST constantes dos DAES, importando diferença de R\$ 558,27 e R\$ 398,77, totalizando R\$ 957,04, na infração 3, que apurou a retenção e recolhimento a menor, relativo às operações internas subsequentes. .

Na infração 4, apurou-se ainda que o autuado reteve a menos e, consequentemente, recolheu a menos o ICMS substituído relativamente a nota fiscal eletrônica representada pelo DANFE nº 23.081, 23082, 23.117 e 23.118, no valor total de R\$ 638,97.

A princípio, o distribuidor de combustíveis é o responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS relativo às operações internas subsequentes com AEHC, na condição de sujeito passivo por substituição (art. 512-A, I, “b”, RICMS BA).

No entanto, a nova redação do art. 6º, inciso XVI da Lei nº 7.014/96 impõe norma da sujeição ao posto revendedor para o pagamento por solidariedade, além do ICMS substituído, mas por todo o imposto que o contribuinte de direito teria que recolher no momento da saída da mercadoria.

No caso concreto, 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 revendedor solidariamente responsável pelo cumprimento dessa obrigação, a sua responsabilidade se estende à totalidade do ICMS exigido na operação.

Posto isso, restam caracterizadas as exigências contidas nas infrações 3 e 4, nos valores de R\$ 957,04 e R\$ 638,97, conforme consta no demonstrativo fiscal supra referenciado.

Diante do exposto voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Regularmente cientificado da Decisão proferida pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, o Sujeito Passivo interpõe Recurso Voluntário, tempestivo, colacionadas às fls. 314 a 318.

De início, suscita a nulidade do Auto de Infração. Aduz que inexiste a figura do “*ICMS Normal*”, mas o regime normal de apuração do imposto que, no seu entender, nada mais é que o resultado negativo do confronto entre os débitos e os créditos de ICMS.

Invoca e transcreve o inciso I do art. 47, aduzindo que o dispositivo em referência “*não diz que o recolhimento tem que ser feito por operação e no momento da saída da mercadoria, tampouco que a nota fiscal deve está acompanhada do documento de arrecadação*”. Nessa esteira, afirma que o autuante considerou como infração situação não prevista na Lei do ICMS, pois, o mesmo art. 47, I, apenas obriga o contribuinte ao recolhimento diário do imposto devido nas operações de saídas de mercadorias.

Entende que o disposto no art. 47, impõe a obrigação de apuração e pagamento diário do imposto em detrimento da regra contida no art. 24 que estabelece apuração mensal, contudo, sem suprimir o direito que tem o contribuinte ao crédito decorrente das entradas, o que a faz concluir que, mesmo sob regime especial de apuração, tem direito ao Crédito de ICMS, ficando obrigada a realizar sua apuração de ICMS a recolher em períodos diários, observados os incisos I, II e III do art. 25 da mesma Lei.

Voltando a referir-se ao inciso I do art. 47, afirma que o disposto na norma “*não diz que o imposto a ser recolhido é o valor destacado no documento fiscal e que o documento de arrecadação deve acompanhar a nota fiscal respectiva*”, pois, na hipótese contrária, restaria negado ao contribuinte o direito ao crédito do ICMS, ferindo o princípio da não-cumulatividade.

Aduz que inobstante a responsabilidade solidária desaguar na obrigação mútua de pagamento do tributo, “*o conhecimento da falta de recolhimento só é possível através de procedimentos de fiscalização realizados nos registros fiscais do contribuinte principal, não sendo o simples destaque do débito de ICMS decorrente da operação, prova de omissão de pagamento, uma vez que o ICMS A RECOLHER no caso, seria o resultado do confronto dos débitos com os crédito do dia*”.

Mencionando o inciso XVI do artigo 6º, diz que “*é um tanto bizarro*”, na medida em que institui a solidariedade sem determinar a forma de apuração da responsabilidade solidária de cada adquirente. Entende que não se pode impor ao contribuinte solidário o ônus da impossibilidade prática de aplicação da norma, sobretudo através de exigência desprovida de amparo legal e por presunção, “*pois não há nos autos documentos que demonstram ter os prepostos fiscais realizado a fiscalização nos registros fiscais do devedor principal com demonstrativos de débitos, créditos e pagamentos efetuados ou omissões*”, o que determina que o Auto de Infração foi lavrado sem considerar o crédito obtido na entrada.

Citando o art. 125, II, “d”, levanta a possibilidade de erro na cobrança do imposto. Entende que quando o “*veículo transportador*” apresenta a nota fiscal no posto de fronteira ou do percurso, deve apresentar, também, o DAE referente à antecipação total do imposto devido nas operações subsequentes, restando encerrada todas as fases tributárias do produto em nosso território. Nessa esteira, promove a juntada de diversas notas fiscais para demonstrar que o imposto exigido

poderia já ter sido pago na fronteira por imposição da regra supracitada, ponderando que como não houve fiscalização no estabelecimento do contribuinte principal, não haveria que se afirmar que tal imposto ainda não havia sido pago.

Aduz que o erro reside no fato de que a fiscalização se deu no estabelecimento do contribuinte solidário, o que inviabiliza a verificação do pagamento do imposto na forma do artigo 47, I, ou na forma do artigo 125, II “d”, o que fragiliza a acusação fiscal, dada a incerteza da existência do débito tributário em questão. Nesse sentido, entende cerceado o seu direito de defesa, pois, “mesmo que tivesse ocorrido o recolhimento do imposto por antecipação na primeira repartição fiscal ou na forma de apuração diária, o Contribuinte solidário (Posto de Combustíveis) não teria como demonstrar que o Contribuinte Principal (Distribuidor) assim houvesse procedido e recolhido o imposto”.

Dizendo da sua impossibilidade de constituição de prova, diz que na medida em que adquiri carga fracionada (que ocupa parte da capacidade do caminhão) e que Distribuidora adquiri cargas fechadas (toda a capacidade do caminhão), não há como relacionar qualquer recolhimento com a operação de aquisição do contribuinte solidário, o que também impõe à fiscalização proceder às verificações nos registros fiscais e documentos do devedor principal, sob pena de cobrar imposto sem a necessária certeza da sua exigibilidade.

Pelo que expôs, considerando a inexistência de dispositivo legal que obrigue o recorrente ao pagamento do ICMS por operação realizada, o que torna, no seu entender, equivocada a autuação e a incerteza da falta de recolhimento do imposto por antecipação total ou por apuração diária, pede que Auto de Infração seja julgado nulo.

No mérito, declara o recorrente que para as infrações 3 e 4 é possível “*se dar certeza de sua real existência ..., pois, esta, pode ser verificada através de confronto dos DAE com o valor do imposto por substituição lançado no documento fiscal*”.

Para as infrações 1 e 2, pede o recorrente a apreciação dos fundamentos do voto no PAF nº 0199144.0014/11-5, proferido pelo Ilustre Relator Valtércio Serpa Júnior, bem como do voto discordante no Acórdão JJF nº 0253-03/11.

Referindo-se à falta de apropriação dos créditos fiscais decorrentes das entradas, assevera que a cobrança se torna excessiva e ilegal, pois, não encontra amparo na legislação estadual, o que torna improcedente o Auto de Infração em face de preterição do direito ao crédito fiscal a ser compensado com o débito na apuração do ICMS a recolher.

Por fim, requer o recorrente que no mérito, seja o Auto de Infração julgado improcedente.

A Dra. Maria José Colho Sento-Sé, Procuradora da PGE/PROFIS, exara Parecer às fls. 330/334, e, de plano, considera ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do acórdão recorrido.

Destaca que as arguições de nulidades suscitadas pelo recorrente deverão ser rechaçadas, posto que o lançamento tributário não apresenta incorreções ou falhas capazes de gerar prejuízos ao contribuinte, estando clara e precisa descrição dos fatos geradores e dos respectivos dispositivos legais, além da disponibilização de todos os demonstrativos, às fls. 08/18, e documentos fiscais inerentes à autuação que possibilitaram ao sujeito passivo o pleno exercício dos direitos fundamentais da ampla defesa e do contraditório. Referindo-se aos princípios da legalidade e do devido processo legal, diz que foram rigorosamente observados, haja vista a indicação correta das normas jurídicas aplicáveis pela autoridade autuante.

Lembra que em consonância com os termos do art. 167, I, do RPAF/BA, falece competência a este egrégio órgão colegiado a declaração de inconstitucionalidade, motivo pelo qual as arguições de ilegalidades e inconstitucionalidades das normas estaduais devem ser afastadas.

Quanto ao mérito, assevera que as razões tracejadas pelo contribuinte com o fito de desconstituir a autuação carecem de fundamento jurídico. Destaca que a autuação não está lastreada em mera

presunção e sim em dispositivo legal expresso. Nesse sentido, sublinha que a responsabilidade tributária solidária é disciplinada no art. 124 do CTN e decorre de duas hipóteses, quais sejam, pessoas com interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal e pessoas expressamente designadas por lei, e, para a hipótese dos autos, a responsabilidade solidária do Posto revendedor de combustível emana diretamente da Lei nº 7.014/96.

Registra que o recorrente não se insurgiu contra os valores apurados no procedimento fiscal limitando-se a questionar a validade da legislação estadual e a existência de Decisão no lançamento tributário de nº 0199144.0014 11-5, que não cuidou de juntar aos autos. Também registra que o recorrente adquiriu álcool hidratado junto a fornecedores sujeitos a Regime Especial de Fiscalização (Petróleo do Valle Ltda., Gasforte Combustíveis e Derivados Ltda.).

Diz que o aludido Regime Especial de Fiscalização determina a obrigatoriedade do pagamento do imposto no momento da saída da mercadoria, inclusive do imposto devido por substituição tributária, em consonância com os termos do art. 47, I, da Lei nº 7.014/96. Quanto ao lançamento de ofício em pareço, diz que o distribuidor não efetuou o recolhimento do imposto no momento da saída da mercadoria, o que ensejou a exigência do imposto devido do destinatário, na condição de responsável por solidariedade pelo pagamento do imposto, nos termos do inciso XVI, do art. 6º, da Lei nº 7.014/96.

Destaca que a legislação tributária supramencionada estabelece, com clareza solar, a condição do autuado de responsável por solidariedade pelo pagamento do ICMS normal e do ICMS devido por substituição tributária, decorrente da aquisição de combustível junto às empresas distribuidoras de combustíveis, por se encontrarem, à época dos fatos geradores, sujeitas a Regime Especial de Fiscalização com obrigatoriedade de pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, sem que fosse efetivado o recolhimento dos valores devidos aos cofres públicos.

Por fim, referindo-se ao parágrafo único do art. 124 do CTN, assevera que a responsabilidade solidária não comporta benefício de ordem, não sendo permitida a escolha de quem irá cumprir com a obrigação tributária, impondo a todas as pessoas designadas por lei e que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, a vinculação por solidariedade tributária, não se admitindo escusa no cumprimento da obrigação tributária.

Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Trata o presente de Recurso Voluntário, tempestivo, interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal deste CONSEF, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do imposto exigido no presente Auto de Infração.

Cinge-se o Recurso Voluntário às infrações que acusam o Sujeito Passivo de haver deixado de recolher ICMS normal e a diferença do ICMS normal, devido por responsabilidade solidária, nas operações de aquisição de combustível; de haver deixado de recolher ICMS e diferença de 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 essência, a tese recursal repousa sobre o argumento de que é nulo o Auto de Infração porque restaram afrontados os princípios da legalidade, da não-cumulatividade, o constitucional direito ao contraditório e à ampla defesa, além do fato de que no entender do recorrente a forma de apuração de eventuais débitos praticada pelo fisco leva à incerteza da exigibilidade do imposto.

Pois bem, tratando da construção da autuação, com fundamento no Regulamento de Processo Administrativo Fiscal da Bahia – Decreto nº 7.629/99, sobretudo o art. 39, vejo que estão presentes todos os requisitos necessários à lavratura do presente Auto de Infração. Observo também que

não há nos autos quaisquer elementos que indiquem a existência de erro quanto à determinação do infrator e quanto à capituloção da infração, restando suficientes os elementos presentes aos autos para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. Devo registrar, por oportuno, que não se vislumbra qualquer dúvida quanto ao enquadramento da conduta do sujeito passivo ao fato típico especificado na legislação.

Quanto à ofensa aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa, verifico que todos os passos processuais foram rigorosamente seguidos, sobretudo aqueles atinentes às intimações feitas ao recorrente, de maneira que lhe foi garantido, em todas as fases processuais, o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa, restando respeitados os incisos LIV e LV do art. 5º, da Carta Magna.

Especificamente quanto à suscitada, ainda que sutilmente, ilegitimidade passiva, vejo que não assiste qualquer razão ao Recorrente porque a suscitada preliminar sucumbe diante do fato de que não há amparo jurídico para tanto, mesmo porque, como muito bem lembrado pela i. Procuradora da PGE/PROFIS, a responsabilidade solidária não comporta benefício de ordem, podendo qualquer um dos interessados ser chamado a responder pela obrigação. Ademais, independentemente da perfeita lavratura do Auto de Infração em apreço, há que se lembrar, ainda que tenha feição “bizarra”, conforme descreveu o recorrente, a legislação prevê, como forma de imposição fiscal e responsabilização tributária pelo pagamento do imposto, a figura do responsável por solidariedade, como no caso em tela, conforme expresso na Lei nº 12.040/10, que deu redação ao artigo 6º, inciso XVI, da Lei do ICMS, estabelecendo que os postos revendedores varejistas de combustíveis, passassem a responder, solidariamente, pelo pagamento do ICMS devido na aquisição do combustível adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do imposto, no momento da saída da mercadoria. Bem por isso, considerando os termos da legislação, improcede a alegação recursal de que a acusação fiscal é inespecífica. Afasto a preliminar suscitada.

Quanto à tese de que o Auto de Infração, como lavrado, ofende a princípios constitucionais, vejo que a alegação recursal não tem qualquer procedência. Em verdade, não há qualquer ofensa ao princípio da não-cumulatividade do imposto. O que resta demonstrado no Auto de Infração em apreço é que o Recorrente não demonstra o recolhimento do imposto devido ao Estado da Bahia, nem mesmo aquele de sua responsabilidade direta, muito menos aquele com o qual tem responsabilidade solidária.

Com respeito à falta de aproveitamento de créditos derivados das operações motivadoras das autuações, vejo que a súplica recursal não pode ser provida, pois o fato é o fulcro da autuação impõe a demonstração do pagamento dos impostos exigidos por solidariedade em operações de substituição tributária. Em sendo assim, não há que se falar em aproveitamento de créditos.

Devo registrar que não são trazidas efetivas questões de mérito, à exceção do momento em que menciona DAE's que diz o recorrente seriam capazes de demonstrar a improcedência das infrações 3 e 4. Quanto a esta informação, pude constatar que a tese recursal repisa a tese esposada em sede de defesa, e que tal questão já foi devidamente tratada pela Junta de Julgamento Fiscal que desconstituiu os argumentos do recorrente.

Suplantadas as questões trazidas pelo Recurso Voluntário, por dever de ofício, afasto a exigência tributária incidente sobre as operações que envolvem aquisições feitas à distribuidora Petróleo do Valle Ltda., a partir de 02/02/2011, pois, desde essa data, por Decisão judicial em sede de Liminar, a referida Distribuidora não se sujeita ao Regime Especial de Fiscalização e Pagamentos do ICMS (art. 47, I e II, da Lei nº 7.014/96), conforme se verifica do Comunicado SAT nº 003/2012.

Isto posto, resta claro que os efeitos da Decisão Liminar em favor da Petróleo do Valle Ltda. alcançam diretamente o recorrente, pois, em tais circunstâncias, não pode o Sujeito Passivo ser exigido do ICMS de tais operações, por solidariedade, em razão da suspensão dos efeitos da Lei nº 12.040/2010 que deu redação ao art. 6º, XVI, da Lei nº 7.014/96. Nesse sentido, mantidas apenas as operações com a Gasforte Combustíveis e Derivados Ltda., e as operações com a distribuidora

Petróleo do Valle Ltda., anteriores a 02/02/2011, resta, portanto, passível de exigência o ICMS no montante de R\$16.113,33.

*Ex positis*, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, conforme demonstrativo abaixo:

Seq	Infr	Data Ocorrência	Data Vencimento	Valor Histórico	Valor Julgado-1 <sup>a</sup> Instância	Valor Julgado-2 <sup>a</sup> Instância	Multa (%)
1	1	24/01/2011	24/01/2011	2.237,33	2.237,33	2.237,33	60
2	1	02/02/2011	02/02/2011	2.775,76	2.775,76	0,00	60
3	1	23/03/2011	23/03/2011	3.733,70	3.733,70	3.733,70	60
4	1	19/01/2011	19/01/2011	3.210,22	3.210,22	3.210,22	60
5	2	02/03/2011	02/03/2011	2.550,00	2.550,00	0,00	60
6	2	28/01/2011	28/01/2011	1.275,00	1.275,00	1.275,00	60
7	2	08/02/2011	08/02/2011	2.550,00	2.550,00	0,00	60
8	2	22/02/2011	22/02/2011	2.550,00	2.550,00	0,00	60
9	2	15/03/2011	15/03/2011	2.610,54	2.610,54	0,00	60
10	2	31/03/2011	31/03/2011	3.960,94	3.960,94	3.960,94	60
11	2	07/04/2011	07/04/2011	2.800,61	2.800,61	0,00	60
12	2	15/02/2011	15/02/2011	2.550,00	2.550,00	0,00	60
13	5	24/01/2011	24/01/2011	263,22	263,22	263,22	60
14	5	02/02/2011	02/02/2011	326,56	326,56	0,00	60
15	5	23/03/2011	23/03/2011	439,26	439,26	439,26	60
16	5	19/01/2011	19/01/2011	377,67	377,67	377,67	60
17	6	02/03/2011	02/03/2011	300,00	300,00	0,00	60
18	6	28/01/2011	28/01/2011	150,00	150,00	150,00	60
19	6	08/02/2011	08/02/2011	300,00	300,00	0,00	60
20	6	22/02/2011	22/02/2011	300,00	300,00	0,00	60
21	6	15/03/2011	15/03/2011	307,12	307,12	0,00	60
22	6	31/03/2011	31/03/2011	465,99	465,99	465,99	60
23	3	23/03/2011	23/03/2011	856,30	856,30	0,00	60
24	4	31/03/2011	31/03/2011	244,80	244,80	0,00	60
25	4	23/03/2011	23/03/2011	326,91	326,91	0,00	60
26	6	07/04/2011	07/04/2011	329,48	329,48	0,00	60
27	2	12/04/2011	12/04/2011	2.811,24	2.811,24	0,00	60
28	6	12/04/2011	12/04/2011	330,73	330,73	0,00	60
29	6	15/02/2011	15/02/2011	300,00	300,00	0,00	60
30	7	23/03/2011	23/03/2011	100,74	100,74	0,00	60
31	8	31/03/2011	31/03/2011	28,80	28,80	0,00	60
32	8	23/03/2011	23/03/2011	38,46	38,46	0,00	60
<b>TOTAL</b>				<b>41.401,38</b>	<b>41.401,38</b>	<b>16.113,33</b>	

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298924.0013/11-5, lavrado contra **REVENDEDORA DE COMBUSTÍVEIS ITAPETINGA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$16.113,33**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “e” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de março de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS