

**PROCESSO** - A. I. Nº 298924.0012/11-9  
**RECORRENTE** - BARBOSA TORRES COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA. (POSTO AXÉ)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0058-04/12  
**ORIGEM** - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**INTERNET** - 01.04.2013

### 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0108-13/13

**EMENTA:** ICMS. REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. **a)** IMPOSTO DA OPERAÇÃO PRÓPRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. **c)** IMPOSTO RETIDO POR DISTRIBUIDOR SUBMETIDO A REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO E NÃO RECOLHIDO. O art. 6º, XVI, da Lei nº 7.014/96, atribui ao posto revendedor varejista a responsabilidade pelo pagamento do ICMS, em relação ao 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. Sujeição ao Regime Especial de Fiscalização dos remetentes publicada no DOE e constante do site da SEFAZ. Infrações caracterizadas. Não estando enquadrada por força judicial ao Regime Especial de Fiscalização, não estava obrigada ao pagamento do ICMS Regime Normal por antecipação. Mantidos apenas os valores compreendidos no período em que o distribuidor estava submetido ao Regime Especial de fiscalização. Rejeitadas as nulidades suscitadas. Indeferido a realização de diligência requerida. Excluído parte do lançamento em face de que, à época dos fatos, o distribuidor não mais estava sujeito ao regime especial por força de concessão de liminar em Mandado de Segurança. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos da apreciação do Recurso Voluntário em relação à Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 31/07/11, exigindo ICMS em decorrência das seguintes infrações:

1. Deixou o adquirente, de recolher ICMS normal, devido por solidariedade, nas operações 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 desacompanhada do documento de arrecadação. Valor: R\$ 11.939,58. Período: janeiro e fevereiro de 2011. Multa de 60%;
2. Deixou o adquirente, de recolher a diferença do ICMS normal, recolhido a menor e devido por solidariedade, 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 o ICMS destacado a menor e acompanhada do documento de arrecadação correspondente. Valor: R\$ 10.974,41. Período: março e abril de 2011. Multa de 60%;

3. Deixou o adquirente, de recolher ICMS Retido, por solidariedade, 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, em vista do recebimento da mercadoria, através de nota fiscal não acompanhada do documento de arrecadação do ICMS substituído. Valor: R\$ 2.357,82. Período: janeiro e abril de 2011. Multa de 60%;

A i. JF inicia seu relato dizendo que os autos observam as formalidades dos arts. 15, 16, 19, 22, 26, 28, 39, 41, 42, 44, 45 e 46 do RPAF/99, estando determinados no lançamento o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza das infrações apuradas, sendo precisamente indicados os dispositivos legais infringidos. Os demonstrativos da autuação constam dos autos, inclusive o de apuração do valor exigido (fls. 07 a 14) e os DANFE's neles relacionados constam das fls. 16 a 35.

Diz que o contribuinte demonstra plena compreensão das infrações e se defendeu das acusações fiscais sem qualquer dificuldade imposta pela parte contrária.

Alude questão de fato, considerando que o demonstrativo cuja falta de entrega o impugnante alega, apenas retrata o ICMS decorrente das operações relativas aos DANFE's (fls. 16, 17, 20, 21, 24, 27, 30, 35, 40, 45 e 50) relacionados no demonstrativo da Intimação de fl. 06, e que foram recebidos pelo Contador, abatidos das comprovações da parte recolhida do imposto a elas relativo, como demonstrado na fl. 15 e DAE's também constantes dos autos (fls. 18, 22, 25, 28, 31, 33, 36, 38, 41, 43, 46, 48 e 51).

Resta vista a rejeição da preliminar de nulidade arguida por cerceamento de direito de defesa, pois tal não ocorreu tendo em vista o autuado ter em sua posse todos os originais dos documentos que sustentam a exigência fiscal, o que amplamente lhe possibilitou (mas não o fez), Acaso existisse alguma inconsistência, elidir-se-ia o lançamento mediante comprovação documental de cumprimento da obrigação principal exposta na normativa do Regime Especial de Fiscalização imposto aos seus fornecedores e o que lhe está sendo exigido é em face da sua responsabilidade de pagamento por solidariedade de fato e de direito.

Aduz não se constituir em elemento indispensável para o esclarecimento dos fatos narrados no Auto de Infração como previsto no art. 46 do RPAF (o que mais detalhadamente explica na apreciação de mérito), é que a falta de entrega dos demonstrativos alegada pelo impugnante não implicou em qualquer prejuízo do contribuinte e o mesmo exercitou seu amplo direito de defesa sem qualquer impedimento da parte contrária.

Também rejeita a preliminar suscitada por falta de publicidade do Regime Especial de Fiscalização imposta aos fornecedores do autuado e que o responsabiliza pelo pagamento do ICMS aqui exigido. Reprisa o relatado na informação fiscal, que o COMUNICADO SAT Nº 001, de 18 de janeiro de 2011, nomina esses fornecedores. Foi tornada pública na edição de 19 de janeiro de 2011, do Diário Oficial do Estado e constante do site da SEFAZ, pág. Inspeção Eletrônica>processos>Regime Especial>Comunicado. Portanto, não há falar em desconhecimento da situação fiscal de sujeição ao Regime Especial de Fiscalização dos fornecedores do autuado por falta de publicidade.

Findas as preliminares suscitadas, passa a apreciar o mérito do Auto de Infração.

Alude que o autuado foi intimado (fl. 06) para apresentar comprovação de recolhimento do ICMS normal e por substituição tributária destacado nos DANFE's das NF-e nºs 22875, 44465, 44554, 44763, 44852, 44988, 45152, 46068, 46317, 46495 e 46761, que totaliza R\$ 33.346,91.

Esses DANFE's possuem, respectivamente, o seguinte destaque de ICMS: a) R\$ 24.276,82, relativo às operações fornecedor-autuado - ICMS normal -, assim distribuídos: R\$ 2.984,88, R\$ 1.492,45, R\$ 1.492,45, R\$ 1.492,45, R\$ 1.492,45, R\$ 1.492,45, R\$ 3.914,07, R\$ 1.684,63, R\$ 3.369,27 e R\$ 3.369,27, somando; b) R\$ 9.070,09, por substituição relativa à saída subsequente do autuado ao consumidor final - ICMS-ST, assim distribuído: R\$ 645,05, R\$ 645,05, R\$ 645,05, R\$ 645,05, R\$ 645,05, R\$ 645,05, R\$ 1.240,37, R\$ 533,86, R\$ 1.067,72 e R\$ 1.067,72.

Descreve que em atendimento à intimação fiscal para comprovar o recolhimento do ICMS acima descrito, o contribuinte apresentou os seguintes DAE's quitados: a) relativos às operações fornecedor-autuado - ICMS normal -, os dos seguintes valores: R\$ 469,63 (fls. 38, 39 - NF-e 46068), R\$ 178,64 (fls. 43, 44 - NF-e 46317), R\$ 357,28 (fls. 48, 49 - NF-e 46495) e R\$ 357,28 (fls. 51, 52 - NF-e 46761), que somam R\$ 1.362,83; b) por substituição relativa à saída subsequente do autuado ao consumidor final - ICMS-ST: R\$ 645,05 (fls. 18, 19 - NF-e 44554), R\$ 645,05 (fls. 22, 23 - NF-e 44852), R\$ 645,05 (fls. 25, 26 - NF-e 44988), R\$ 645,05 (fls. 28, 29 - NF-e 45152), R\$ 1.290,12 (fls. 31, 32 - NF-e 22875), R\$ 1.240,37 (fls. 36, 37 - NF-e 46068), R\$ 533,86 (fls. 41, 42 - NF-e 46317) e R\$ 1.067,72 (fls. 46, 47 - NF-e 46495), que somam R\$ 6.712,27.

Ressalta que o Regime Especial de Fiscalização e Pagamento do ICMS obriga a circulação da mercadoria acompanhada de comprovante de pagamento do ICMS dela decorrente, esta acusação não deixa dúvida quanto aos fatos geradores nem ao que objetivamente se referem, exige apenas a parte do ICMS acima especificado, deduzido dos valores recolhidos, conforme expõe;

A infração 1 exige o ICMS normal destacado nos DANFE's n<sup>os</sup> 44465, 44554, 44763, 44852, 44988, 45152 e 22875, somando R\$ 11.939,58, relativo às operações de aquisição de combustível pelo autuado junto a fornecedor sujeito a Regime Especial de Fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do imposto no momento da saída da mercadoria, em face de o autuado ter recebido a mercadoria sem que este imposto tenha sido recolhido.

A infração 2 exige a diferença do ICMS normal (por falta de comprovação de recolhimento) incidente sobre operações de venda das distribuidoras submetidas ao Regime Especial de Fiscalização e obrigadas ao pagamento no momento da saída em face de recolhimento a menos que o destacado nos DANFE's 46068, 46317, 46495 e 46761, cujo ICMS normal neles destacado soma R\$ 12.337,24, em face de ter sido comprovado pagamento de apenas R\$ 1.362,83, restando a recolher o valor autuado de R\$ 10.974,41.

A infração 3 exige o ICMS destacado por substituição nos DANFE's n<sup>os</sup> 44465, 44763 e 46761, retido e não recolhido, relativo às operações de aquisição de combustível pelo autuado junto às distribuidoras submetidas a Regime Especial de Fiscalização e obrigada ao pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria desses distribuidores, totalizando R\$ 2.357,82.

Assevera que o autuado, tendo conhecimento prévio dos exatos valores que lhe estão sendo aqui exigidos mesmo antes de iniciado o procedimento fiscal por corresponderem ao ICMS decorrente das suas aquisições e destacados nos respectivos documentos fiscais, não sendo cumprida a obrigação principal de pagamento, ser o mesmo, responsável solidário nos termos do Regime Especial de Fiscalização. Não há que se falar em cerceamento de defesa, pois as peças demonstrativas não trazem outra informação que previamente o autuado não conhecia, a as mesmas não inovam nem alteram o imposto que o autuado deve recolher ao Erário.

A seguir passa à análise da arguida não-cumulatividade do ICMS, descabida, pois o Regime Especial trata da exigência fiscal do imposto normal e da substituição tributária relativo às diretas transações entre o contribuinte autuado e seu fornecedor, referentes à aquisição de Etanol Hidratado, Estando essa mercadoria sujeita à antecipação tributária com fase de tributação encerrada, mas cujo montante não foi recolhido totalmente ao Erário, não há crédito fiscal apropriável pelo autuado e isto não fere a não-cumulatividade do ICMS, entendimento esse já pacificado nos nossos Tribunais de Justiça (STF, *RE 190317/SP*, *DJU* 01/10/99, p. 49, STJ, *ROMS 8773/GO*, *DJ* 02/08/99, p. 137).

Cita que na impugnação, não foram contestados os valores exigidos e nem conduzidas contraprovas para elidir a autuação, conforme previsto no art. 123 do RPAF, o impugnante apenas suscitou as preliminares de nulidade já afastadas, argüiu agressão à não-cumulatividade do ICMS, o que também não ocorre no caso, como já visto, bem como argumentou a inexistência da multa de 60% proposta, por entendê-la genérica, assim como seu caráter confiscatório.

Reenquadra a multa proposta para a tipificada no art. 42, II, "d" da Lei n<sup>o</sup> 7.014/96, por ser a especificada para tais infrações; embora tendo o mesmo percentual, efetivamente tratam de imposto não recolhido por antecipação.

Destaca que face do impedimento previsto no art. 167, I, do RPAF, não aprecia a arguição do caráter confiscatório da multa pelo descumprimento das obrigações principais constante do Auto de Infração.

Esclarece quanto ao direito, que o caso trata de responsabilidade tributária por solidariedade de fato e de direito, prevista no art. 124, I e II, do CTN. Essa solidariedade decorre de lei (arts. 5º da Lei Complementar nº 87/96 e 6º, XVI, e 47, I da Lei 7.014/96) e, por ele ter interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação principal, o autuado, na condição de posto revendedor varejista está obrigado ao pagamento do imposto incidente sobre suas operações de aquisição de combustível com fornecedores submetidos ao Regime Especial de Fiscalização, quando elas não estiverem acompanhadas do Documento de Arrecadação (DAE) devidamente quitado.

Ao dispor sobre as regras gerais do ICMS, a Lei Complementar nº 87/96 expôs em seu art. 5º que “A Lei poderá atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do tributo”.

Utilizando dessa prerrogativa, a Lei nº 7.014/96 que instituiu o ICMS baiano, estabelece no seu art. 6º que “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” e o art. 47 da lei citada, expressa a obrigatoriedade do pagamento do ICMS da operação, inclusive o devido por substituição tributária:

*Art. 47. O regime especial de fiscalização e pagamento será determinado por ato o 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;*

Comenta que na legislação citada não há distinção de obrigatoriedade quanto ao pagamento do ICMS normal (aqui entendido o imposto incidente sobre a operação de saída da mercadoria do estabelecimento distribuidor ao autuado) e o ICMS substituído (aqui entendido o imposto antecipado *incidente* sobre as operações de revenda do autuado ao consumidor final). Assim, por todo o exposto, conclui que as infrações 1, 2 e 3 são integralmente subsistentes.

Julga pela Procedência do Auto de Infração.

Apresentado voto discordante do i.Julgador, aludindo que conforme art. 46 do RPAF/99, na intimação do sujeito passivo ser-lhe-ão fornecidas cópias de todos os termos, demonstrativos e levantamentos elaborados pelo fiscal autuante que não lhe tenham sido entregues no encerramento da ação fiscal e que sejam indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do Auto, inclusive dos elementos de prova obtidos pelo fisco junto a terceiros de que porventura o contribuinte não disponha.

As únicas exceções à sua regra são os documentos já entregues no curso da ação fiscal, os que sempre estiveram na posse do estabelecimento e os dispensáveis para a compreensão da acusação, sob o prisma material e quantitativo.

Em resumo, as exceções que autorizam a não entrega são apenas três, em número fechado (“*numerus clausus*”), e a situação não comporta interpretações subjetivas da autoridade julgadora, ou extensivas, em desfavor de quem quer que seja, a exemplo de dispensabilidade de documentos que tiveram origem em notas de propriedade do contribuinte, ou documentos que tiveram origem em documentos que tiveram origem em notas de propriedade deste mesmo contribuinte.

Segue expondo que ao se atribuir ao julgador um poder discricionário não autorizado na legislação, pode-se chegar a conclusões teratológicas, a exemplo das acima citadas, cuja

sequência poderia, em tal hipótese, seguir “*ad infinitum*”, mesmo porque o acusado tem direito de contraditar tudo que o fisco juntou aos autos, sem exceção, independentemente de sua natureza, origem ou conteúdo.

O sujeito passivo, à fl. 06, foi intimado a apresentar – no prazo de quatro dias – os comprovantes de recolhimento referentes às notas ali designadas, com os seus respectivos valores. Entendo que tal elemento (intimação) é inservível ao exercício dos direitos de defesa e do contraditório, visto que nem todas as quantias relacionadas no mesmo foram objeto de lançamento.

Conclui prejuízo para o autuado, visto que, para compreender a origem dos montantes de imposto exigidos, foi obrigado a fazer ilações, de maneira a concluir de qual ou de quais documento (s) o ICMS teve origem, mesmo porque duas notas fiscais podem ter valores idênticos.

Aponta para o demonstrativo de fls. 07 a 13, o qual não foi entregue ao autuado, e que contém número de documento auxiliar de nota fiscal eletrônica, número chave da nota, data de emissão, identificação do emitente, base de cálculo, imposto, alíquota, produto, CFOP etc., aspectos indispensáveis (art. 46, RPAF/99) ao exercício do direito de defesa e do contraditório por quem é acusado de não recolher tributo.

Apresenta seu julgamento, dado que o feito não foi convertido em diligência, pela Nulidade do Auto de Infração com fundamento no art. 18, II do RPAF/99.

Em sede de Recurso Voluntário, o recorrente reprisa as mesmas questões manifestas em sua irresignação inicial.

Alude cerceamento ao direito de defesa, por não ter recebido cópias dos demonstrativos de fls. 07 a 13, os quais fundamentam o cálculo do imposto acusado, o que prejudicou o exercício do contraditório, consoante previsão no art. 18 do RPAF/99. Transcreve Acórdãos, comentários, requerendo a anulação da presente imputação.

No mérito, discorre sobre a metodologia empregada nos preços, firmando que nas infrações 1 e 2 o ICMS já se encontra no preço praticado pela distribuidora, portanto, no preço praticado pelo varejista. Típico caso de imposto “por dentro”, não cabendo conjecturas de que o mesmo não foi pago. Cita resposta de Consulta feita a SEFAZ, **entendendo que segundo o Parecer o contribuinte não está obrigado a comprovar o recolhimento. Transcreve o recorrente o art. 62, incisos I, II e III do RPAF/99.**

Cita a proibição do “*bis-in-idem*” e comento do professor Antonio Carraza..”*em matéria tributaria dá-se o bis in idem quando o mesmo fato jurídico é tributado duas ou mais vezes, pela mesma pessoa política*”.

E que no caso em apreço, o ICMS já tinha composto o preço bruto dos produtos do fornecedor do autuado. E nesta seara, cita comentário, transcrições de eminentes juristas.

Sob o mesmo enfoque das anteriores, destaca que a infração 3 acusa o contribuinte autuado de responsável solidário pelo não recolhimento do imposto retido. E que os mesmos argumentos anteriores também valem para esta infração, *pois o adquirente já pagou o ICMS quando a distribuidora reteve o valor da exação e cobrou ao somar o imposto retido com o total da nota fiscal.*

Passa ao comento da Não-Cumulatividade, transcrevendo a CF/88, seu art. 155, incisos, §§ e alíneas correspondentes. Comenta a doutrina jurídica sobre esse tema, relatando o esquema proposto pelo professor Sacha Calmon quanto a considerações de entrada e saídas, tributáveis, isentas, não tributáveis ou imunes, e as suas gerações de débitos e de créditos. Cita esclarecimentos do professor Carrazza, fixando ao final que o corolário da questão é que o contribuinte ao adquirir mercadoria ou serviço, havendo a incidência do imposto, passa a ter a seu favor um crédito fiscal, devendo compensar esse crédito com débito do imposto em operações mercantis posteriores.

Sobre o mesmo tema cita ainda o prof. Aliomar Baleeiro, e um breve histórico sobre o antigo imposto chamado de sobre o valor agregado ou adicionado.

Oferece diversas questões ligadas a saber da destinação que se dará aos créditos de operações próprias da distribuidora. Postula pela conversão em diligência para apuração do valor dos créditos na operação normal da Distribuidora remetente, para que os mesmos sejam deduzidos da exigência fiscal.

Aduz o recorrente que, por ferir o princípio da não-cumulatividade, deverá ser anulado o presente lançamento.

Abordando a inexistência de multa de 60% por ser genérica, reproduzem o art. 42, inciso II, “f” da Lei nº 7014/96, e os comentários a esse respeito dos mestres Silva Franco e Cernicchiaro.

Requer a anulação da multa aplicada no percentual de 60% pela impossibilidade de adoção de pena com característica genérica, consoante entendimento já pacificado na doutrina e jurisprudência pátria.

Alude à cobrança de multa com caráter confiscatório. Faz relato histórico do continuado exagero das multas aplicadas, que de tão elevadas assumem o caráter eminentemente confiscatório. Cita ADI 551/RJ, comentários e observações de grandes juristas, como o professor Rui Barbosa Nogueira.

Conclui o recorrente neste tópico que, por estar explicitamente configurado o caráter confiscatório e abusivo da multa aplicada, deve-se anular o presente Auto de Infração.

Em seus pedidos, o recorrente requer:

- a) Seja anulado o Auto de Infração em comento com base na cobrança em duplicidade do ICMS próprio e do ICMS retido por S. Tributária;
- b) Pelo reconhecimento do Parecer da DITRI;
- c) Pela falta de aproveitamento dos créditos fiscais do ICMS próprio da Distribuidora de Combustíveis remetente, desobedecendo ao princípio da não-cumulatividade;
- d) Pelo cancelamento da multa por ser genérica;
- e) Idem, por ser confiscatória;
- f) Pela falta de requisito essencial para a transferência do pólo passivo nessa relação jurídica tributária;
- g) Para que o processo seja convertido em diligência.

Parecer elaborado pela i. Procuradora Dra. Mária José Coelho Lins de A. Sento-Sé da PGE/PROFIS cita que das razões expandidas no Recurso voluntário, há ausência de argumentos jurídicos capazes de provocar a revisão da Decisão ora recorrida. E que deverá ser afastada a preliminar de nulidade, dado que o lançamento não apresenta falhas ou incorreções capazes a gerar prejuízos; descrição clara e precisa dos fatos arrolados, disponibilização de todos demonstrativos inerentes a acusação, possibilitaram o exercício do contraditório e da ampla defesa do contribuinte.

Destaca a i. Procuradora que a falta de entrega do demonstrativo às fls. 07/13 não implicou prejuízo ao direito de defesa do autuado, haja vista a intimação de fl. 06 recebida pelo Contador da empresa, elencar detalhadamente todos os documentos que serviram de base à autuação.

Com respeito a alegação de ofensa ao princípio da publicidade, aponta i. Procuradora que o Comunicado SAT nº 001 publicado no DOE, e constante do endereço eletrônico da SEFAZ, relaciona os distribuidores de combustíveis sujeitos ao Regime Especial da fiscalização.

Aduz que todas as arguições de ilegalidades e inconstitucionalidades das normas estaduais, escapam à competência de apreciação deste Órgão, nos termos do art. 167, I do RPAF/99. Da mesma forma também escapam a alegação quanto à inconstitucionalidade das multas, face ao art. 167, II do RPAF/99. Frisa que a criação de tributo, com efeito, confiscatório não alcança as multas, eis que estas possuem natureza jurídica diversa do tributo, e que a sanção imposta ao

contribuinte para a situação especificada no lançamento é a indicada na Lei nº 7014/96, art. 42, inciso II, “d”, assim deverá ser afastada a alegação de inexistência da multa.

Alude i. Procuradora que as razões de mérito lançadas com o objetivo de elidir a autuação, carecem de fundamento jurídico, e que a responsabilidade tributária solidária disciplinada no art. 124 do CTN decorre de duas hipóteses, de pessoas com interesse comum na situação de fato, e pessoa expressamente designada por Lei, concluindo que na hipótese em tela a responsabilidade solidária do posto de combustíveis emana diretamente da Lei nº 7014/96.

Observa que o recorrente não contestou nem apresentou documentos que elidissem as sujeições passivas, limitando-se a aduzir duplicidade de cobrança do ICMS próprio e o de ST, e existência do Parecer DITRI determinando que o adquirente não é responsável por comprovar recolhimento do ICMS Normal. Esclarece i. Procuradora que referido Parecer DITRI nº 007437220110 resultou de consulta de outro contribuinte, não podendo prestar nenhum efeito jurídico ao autuado, ex-vi RPAF/99.

Comenta que os distribuidores de combustíveis, Petróleo do Valle e Gás Forte não efetuaram os recolhimentos do ICMS devido no momento da saída das mercadorias, o que provocou a exigência do imposto por responsabilidade solidária, nos precisos termos da Lei nº 7014/96, art. 6º, inciso XVI.

Destaca que conforme o parágrafo único do art. 124 do CTN, a responsabilidade tributária não comporta benefício de ordem, seja, não permite escolher quem cumprirá a obrigação tributária, sendo assim que todas pessoas designadas por Lei e que tenham interesse comum, estão vinculadas à obrigação principal por solidariedade, não admitindo escusas no cumprimento dessa obrigação.

Emite opinativo pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Inicialmente, de conformidade à Decisão apreciada nestes autos, também afasto por improcedentes, as preliminares quanto à nulidade aventada pelo recorrente; quanto à realização de diligência, a indefiro por entender desnecessária à compreensão dos fatos do presente lançamento.

O presente PAF acusa por responsabilidade solidária na qual estaria enquadrado o recorrente, quando da aquisição de álcool combustível, eis que as notas fiscais (DANFEs) arroladas no processo, de emissão dos fornecedores Petróleo do Valle e Gás Forte, distribuidores do AEHC e sujeitos ao Regime Especial de Fiscalização, não se fizeram acompanhar dos respectivos DAEs do recolhimento do ICMS correspondente às operações de vendas.

A este respeito, a Lei nº 7.014/96 em seu artigo 6º, XVI, assim dispõe: *“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”*.

Oportunamente indicado na Instância Primeira, conforme estabelece o art. 128 do CTN, pode-se 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.

Embora não apensada ao presente Processo, verifiquei concedida medida Liminar de Mandado de Segurança nº 008425-18.2011.805.0001, impetrada pela empresa distribuidora Petroleo do Valle, e concedida em data de 02 de fevereiro de 2011 pela Quarta Vara da Fazenda Publica Estadual, para que a autoridade apontada como coatora suspenda o Regime Especial de fiscalização e pagamento até ulterior deliberação.

O comunicado SAT 001/2011, datado de 18 de janeiro de 2011 apontou os distribuidores de combustíveis que estarão sujeitos até 30 de junho de 2011, ao ora tratado Regime Especial de fiscalização, tendo indicado que a Petróleo do Valle estava com o enquadramento suspenso por liminar, e para a Gás Forte a indicação de “Deferido”. Outras comunicações mais, no semestre, poderão surgir, porem sempre adstritas à data de 18/01/2011, vista neste Comunicado 001/2011.

A metodologia adotada nas atualizações dos Comunicados SAT, por razões quaisquer desconhecidas, mantém estática a mesma data do primeiro comunicado do exercício, para eventos que no tempo vão surgindo. Desta forma, considero definitiva a formalização do texto e data da Liminar citada, para julgar que a partir de 02 de fevereiro de 2011 a distribuidora Petrovalle, Petróleo do Valle Ltda. detinha a condição de “Suspenso por Liminar”, restando que, não estando enquadrada por força judicial ao Regime Especial de Fiscalização, para fatos a contar de 02 de fevereiro de 2011 não estava obrigada ao pagamento do ICMS Regime Normal por antecipação, junto às remessas de combustíveis.

A respeito do tema, a ausência de informações no PAF, e ainda não satisfeita a Diligência encaminhada para dirimir dúvidas, e saber quanto a eventual suspensão e “status” de Limitares concedidas, levariam a um componente de imprevisibilidade quanto às potenciais outras datas e eventos, que afetariam significativamente os autos pela revisão dos fatos julgados nestes, assim como nos demais relatórios que tratem desse mister.

Na falta desses dados, entretanto, adoto entendimento de que as DANFEs abaixo citadas remanescem autuadas conforme acusação de responsabilidade solidária - Regime normal e Substituição Tributária do ICMS, eis que nas suas datas de emissão e circulação das mercadorias combustíveis, os distribuidores Petrovalle Petróleo do Valle Ltda., e Gás Forte, ainda estavam submetidos ao Regime Especial de fiscalização.

DANFE	Nº/DATA	Q/LT	PR UN	BC	19%	S.T.	RECOLHIMENTOS
44465	19/01/2011	5.000	1,571	7.855,00	1.492,45	645,05	- 0 -
44554	21/01/2011	5.000	1,571	7.855,00	1.492,45	0,00	645,05 (fls. 18/09)
44763	27/01/2011	5.000	1,571	7.855,00	1.492,45	645,05	- 0 -
44852	31/01/2011	5.000	1,571	7.855,00	1.492,45	0,00	645,05 (fls. 22/23)
22875	24/02/2011	10.000	1,5708	15.707,88	2.984,87		1.290,10 (fls. 31/31)
SOMA		30.000		47.127,88	8.954,67	1.290,10	
TOTAL A RECOLHER						10.244,77	

Por força de Medida Liminar de Mandado, fica retirada parcialmente a obrigatoriedade do imposto, não havendo que se falar em situação passiva de responsabilidade solidária que “*in totum*” indevidamente foi imputada ao autuado.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara 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 **298924.0012/11-9**, lavrado contra **BARBOSA TORRES COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA. (POSTO AXÉ)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$10.244,77**, 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, 11 de março de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

OSWALDO IGNÁCIO AMADOR – RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS