

**PROCESSO** - A. I. Nº 232892.0003/11-7  
**RECORRENTE** - R CATARINO COMERCIAL DE COMBUSTÍVEIS LTDA. (POSTO GUIMARÃES)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3º JJF nº 0205-03/12  
**ORIGEM** - INFAZ FEIRA DE SANTANA  
**INTERNET** - 06.05.2013

### 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO C/JF Nº 0163-13/13

**EMENTA:** ICMS. REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS JUNTO A REMETENTE SUJEITO A REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS NORMAL. **b)** RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. No caso de constatação de nota fiscal desacompanhada do respectivo documento de arrecadação, relativamente ao combustível adquirido de remetente com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria em razão de Regime Especial de Fiscalização, o posto revendedor varejista é o responsável, por solidariedade, pelo pagamento do imposto. Excluídos da exigência fiscal os valores relativos ao período em que o fornecedor encontrava-se amparado por Decisão judicial e o que não restou comprovado nos autos. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Cuida o presente de apreciar o Recurso Voluntário à Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 02/09/2011, para exigir o valor de R\$14.547,32 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência de duas infrações sendo objeto do recurso apenas a infração subsistente, ou seja, a segunda:

**INFRAÇÃO 2:** Na condição de adquirente, deixou de recolher a diferença do ICMS normal. Recolhimento 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 o ICMS destacado a menos e acompanhada de documento de arrecadação correspondente, nos meses de fevereiro a abril de 2011. Valor do débito: R\$12.615,59. Multa de 60%.

A i. JJF reprisa as acusações e observa a exigência ao contribuinte (Posto de Combustível) do ICMS Normal não recolhido e recolhido a menos, imposto este relativo à operação própria devido pelo remetente, o Distribuidor, e solidariamente o Posto de combustível. E passa a relatar:

*“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”.*

*Por outro lado, conforme estabelece 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, 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.

Em julgamentos anteriores sobre a matéria tratada nesse PAF, esta Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela improcedência da autuação com base no PARECER GETRI/GECOT Nº 01622/2011, 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.

Entretanto, foi exarado o Parecer Reti-ratificador pela DITRI/GECOT Nº 18617/2011, com novo entendimento sobre a atribuição de responsabilidade solidária ao Posto Revendedor, nas operações com combustível, com a conclusão de que “Cabe aos postos revendedores varejistas de combustíveis, em relação ao combustível por eles adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização, com obrigatoriedade de pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, exigir a comprovação do pagamento do ICMS normal e do ICMS pago por antecipação”, de forma que fique comprovado que ambas as parcelas já foram recolhidas.

Neste caso, tendo sido constatada nota fiscal desacompanhada do respectivo documento de arrecadação, além de recolhimento efetuado a menos pelo fornecedor, relativamente ao combustível adquirido de remetente com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria em razão de Regime Especial de Fiscalização, o autuado, que é um posto revendedor varejista, é o responsável por solidariedade, pelo pagamento do imposto.

Considerando a resposta apresentada pela GECOT/DITRI, órgão desta SEFAZ que tem competência legal para responder a consultas referentes à interpretação da legislação estadual, com base no Parecer Reti-ratificador mencionado neste voto, concluo que as infrações imputadas ao autuado estão de acordo com o previsto no art. 6º, inciso XVI da Lei 7.014/96.

Observe que o autuado juntou aos autos (fls. 77/79), cópia da liminar que suspendeu o Regime Especial do seu fornecedor, a empresa Petróleo do Valle Ltda., ficando comprovado que a referida Decisão judicial determina a suspensão da aplicação do regime especial de fiscalização e pagamento, até ulterior deliberação, e o Superintendente da SAT desta SEFAZ tomou conhecimento da referida Decisão, em 03/02/2011.

Considerando a vigência imediata da Decisão judicial, constato que apenas as ocorrências datadas de 01/02/2011 e 02/02/2011 (infração 02), constantes do demonstrativo de débito, não foram alcançadas pela mencionada liminar, sendo devido o imposto lançado neste Auto de Infração.

Quanto às demais ocorrências constantes do demonstrativo de débito, relativamente às infrações 01 e 02, entendo que é improcedente a exigência fiscal no presente lançamento, em decorrência da liminar concedida, considerando que o fornecedor estava amparado por Decisão judicial, estando suspensa a aplicação do Regime Especial de Fiscalização, devendo ser apurado junto a este fornecedor (Petróleo do Valle Ltda.) se o imposto foi recolhido.

Mesmo que a referida liminar seja cassada por outra Decisão judicial, no período de sua vigência está suspensa a aplicação do Regime Especial de Fiscalização atribuído ao remetente das mercadorias (Petróleo do Valle Ltda.), por isso, não pode ser exigido do destinatário o pagamento do ICMS relativo ao regime normal.

Quanto ao argumento do autuado de que teria direito a créditos fiscais em razão da não-cumulatividade do ICMS, observe a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS normal e por substituição tributária é da empresa distribuidora, conforme estabelece o art. 512-A, inciso I, alínea “b”, do RICMS/BA, mas a lei atribui a responsabilidade por solidariedade ao posto de revendedor no art. 6º, inciso XVI da Lei 7.014/96, e devido ao fato de se tratar de mercadoria da substituição com encerramento da fase de tributação, não há crédito fiscal a ser apropriado após o pagamento do imposto.

Em relação à multa e acréscimos legais decorrentes da autuação, que foram objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 60%, conforme estabelece o art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei 7.014/96.

Vale ressaltar, que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem a competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, haja vista que esta competência é da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159, do RPAF/99.

Concluo pela insubsistência da infração 01 e subsistência parcial da infração 02, no valor total de R\$1.425,00.”

**Julga pela Procedência Parcial do Auto de Infração.**

**O Recurso Voluntário apresentado revela o inconformismo pelo julgado parcialmente procedente na Decisão.**

Alude que a mesma deverá ser reformada e o Auto de Infração não merece subsistir, por não ter havido qualquer infração à legislação tributária por parte do recorrente.

Cita que segundo a autuação, em decorrência da inclusão da distribuidora no Regime Especial de Fiscalização, o adquirente, no caso o recorrente, seria responsável solidário pelo pagamento do imposto.

Segue informando, entretanto não haver que se falar em responsabilidade solidária do recorrente, haja vista que a Distribuidora que lhe vendeu os combustíveis não estava enquadrada no referido Regime Especial de Fiscalização.

Indica que a Distribuidora Petrovalle (Petroleo do Valle Ltda.) estava excluída do referido regime especial à época das compras realizadas, o Comunicado constante no site da SEFAZ/BA, **datado de 18 de Janeiro de 2011**, informa que o Regime Especial de Fiscalização e Pagamento aplicado a essa empresa Distribuidora de combustíveis estava “Suspendido por Liminar”, não havendo que se falar na cobrança do ICMS diretamente do posto de combustível.

Transcreve 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.*

Aduz não haver que se falar em suspensão de exigibilidade ou direito da Fazenda de lançar o crédito tributário para evitar a decadência, pois o recorrente não é sujeito passivo da referida obrigação tributária, uma vez que ao mesmo não se aplica o art. 6º, XVI, da Lei nº 7.014/96. Destaca o recorrente que as decisões judiciais reconheceram a ilegalidade do regime especial de fiscalização aplicado às Distribuidoras de combustíveis, logo, todas as consequências destes regimes, entre elas a suposta responsabilidade solidária do recorrente, não podem mais ser aplicadas. Aduz que, mesmo que algumas operações de circulação de mercadoria tenham ocorrido antes de serem proferidas as decisões, não há mais justificativa para se responsabilizar o recorrente.

Protesta pela improcedência do Auto de Infração, uma vez que não é responsável solidário pelo recolhimento do ICMS, seja integral, seja da diferença, ou retido, tendo em vista que, as Distribuidoras não estão sujeitas ao mencionado Regime Especial de Fiscalização, por força de ordem judicial.

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

Menciona a cobrança do Fisco do 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.

Entende que se está sendo responsabilizada, solidariamente, por um débito de terceiro, ela também faz jus aos créditos fiscais a que este tem direito. Se a distribuidora tem créditos fiscais o recorrente impugnante tem direito de vê-los abatidos do suposto débito. Tal procedimento está amparado pelo princípio da não-cumulatividade do ICMS, e previsto na Constituição Federal (art. 155, § 2º, I), bem como na Lei Estadual do ICMS (7.014/96).

*Art. 28. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores por este Estado ou por outra unidade da Federação.*

**Art. 29.** *Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.*

Transcreve no mesmo sentido o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia:

**Art. 114.** *O ICMS é não-cumulativo, devendo-se compensar o que for devido em cada operação ou prestação realizadas pelo contribuinte com o imposto anteriormente cobrado por este ou por outro Estado ou pelo Distrito Federal, relativamente às mercadorias entradas ou adquiridas ou aos serviços tomados, de modo que o valor a recolher resulte da diferença, a mais, entre o débito do imposto referente às saídas de mercadorias e às prestações de serviços efetuadas pelo estabelecimento e o crédito relativo às mercadorias adquiridas e aos serviços tomados, levando-se em conta o período mensal ou a apuração por espécie de mercadoria ou serviço, conforme o regime adotado.*

Considera o recorrente, ainda que fosse o caso de responsabilidade solidária, o que não é, deveria a autuação ter considerado o valor referente ao creditamento do ICMS em favor do Recorrente para que fosse calculado o tributo supostamente devido (encontro débitos-créditos), o que não foi feito.

Para o caso de se entender 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 o recorrente agiu de má-fé ou praticou qualquer infração que merecesse ser penalizada, à luz do art. 159, §1º, inciso II e/ou III do RPAF:

**Art. 159.** *Poderá ser requerida à Câmara Superior do CONSEF a dispensa ou redução de multa por infração de obrigação principal ao apelo de equidade.*

**§ 1º** *O pedido de aplicação de equidade deverá fundamentar-se em qualquer das seguintes circunstâncias e ser acompanhado, se for o caso, das devidas provas, sob pena de não ser conhecido:*

(...)

*II - ter o sujeito passivo agido de boa-fé, diante de razoável e justificada dúvida de interpretação;*

*III - ter o sujeito passivo agido de boa-fé, em razão de ignorância da legislação tributária, tendo em vista o seu nível de instrução e as condições adversas do local da infração;*

Conclui seu Recurso requerendo reforma da Decisão e que, por conseguinte, o Auto de Infração seja julgado Improcedente por não haver responsabilidade solidária do recorrente.

Subsidiariamente, no caso de manter a existência da 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 mais, no caso de mantida a infração, seja afastada a aplicação de multa e juros, à luz do quanto dito no tópico anterior.

## VOTO

O presente PAF refere-se a acusação por responsabilidade solidária, na qual estaria enquadrado o autuado, quando da aquisição de álcool combustível, eis que as notas fiscais (DANFes) arroladas no processo, de emissão do fornecedor Petróleo do Valle, distribuidor do AEHC e sujeito ao Regime Especial de Fiscalização, não se fizeram acompanhar dos respectivos DAEs do recolhimento do ICMS correspondente às operações de vendas.

Pela expressada lógica não restar amparada na legislação do RICMS/BA, não acato a alegação do recorrente de que, por estar sendo responsabilizado solidariamente por um débito de terceiro, ele também faz jus aos créditos fiscais a que este terceiro tem direito. Se a distribuidora tem créditos fiscais não considerados, o impugnante tem direito de vê-los abatidos do suposto débito. Aduz que tal procedimento está amparado pela não-cumulatividade do ICMS.

A respeito do objeto em análise, a Lei nº 7014/96 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”.*

Conforme estabelece o art. 128 do CTN, pode-se atribuir a responsabilidade solidária a terceira pessoa vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação tributária, elegendo o contribuinte, em caráter supletivo, responsável pelo cumprimento total ou parcial da obrigação tributária.

Apensada ao presente Processo, verifiquei a concessão de medida Liminar de Mandado de Segurança nº 008425-18.2011.805.0001, às fls. 112/3/4, impetrada pela empresa distribuidora Petróleo 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 suspendesse o Regime Especial de fiscalização e pagamento até ulterior deliberação.

O citado Comunicado SAT 001/2011, datado de 18 de janeiro de 2011 apontou os distribuidores de combustíveis que estariam 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, Outras comunicações mais, no semestre, poderão surgir, porém sempre adstritas à 18/01/2011, que é a data deste Comunicado nº 001/2011, que por certo não coincide com as datas das respectivas Liminares de Segurança.

Quanto à data de 18 de janeiro de 2011 aposta no Comunicado SAT e alegada pelo recorrente, vejo que a metodologia adotada nas atualizações dos Comunicados SAT, 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 da “ciência” em 03 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 posteriores a 03 de fevereiro de 2011, não estava obrigada ao pagamento do ICMS Regime Normal e 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 Liminares 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 deste mister.

Na falta desses outros dados, entretanto, adoto entendimento de que o DANFE abaixo citado remanesce enquadrado na autuação sob a acusação de responsabilidade solidária – Regime normal do ICMS, eis que na sua data de emissão e circulação da mercadoria combustível, o distribuidor Petrovalle Petróleo do Valle Ltda., ainda estava submetido ao Regime Especial de fiscalização:

DANFEs	Nº/DATA	Q/LT	PR UN	BC	19% NORM	RECOLHIMENTOS	A RECOLHER
44919	02/02/2011	2.000	1,6945	3.389,00	643,91	73,91(DAE fls.15/6)	570,00

Por força de Medida Liminar de Mandado, fica retirada a obrigatoriedade do imposto, relativo às DANFEs relatadas na acusação com datas posteriores a 03 de fevereiro de 2011, não havendo que se falar em situação passiva de responsabilidade solidaria que “*in totum*” indevidamente foi imputada ao autuado.

Cumpra assinalar o engano material verificado no lançamento, ao qual procedi a correção;

- a acusação datada de 01/02/2011 (R\$855,00) não restou comprovada nos autos, ficando, portanto, desconstituída;

Respectivamente à multa e acréscimos legais decorrentes da autuação, cuja aplicação decorreu da falta de recolhimento do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração,

veja correto o percentual de 60%, conforme estabelece o art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

A respeito do Pedido do recorrente, indico que a competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, é de competência da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159, do RPAF/99.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado, resultando no valor de R\$570,00.

#### **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 **232892.0003/11-7**, lavrado contra **R CATARINO COMERCIAL DE COMBUSTÍVEIS LTDA. (POSTO GUIMARÃES)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$570,00**, 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, 17 de abril de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

OSWALDO IGNÁCIO AMADOR – RELATOR

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA – REPR. DA PGE/PROFIS