

**PROCESSO** - A. I. N° 020778.0808/11-8.  
**RECORRENTE** - AUTO POSTO CENTRAL FUTURO DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF n° 0049-02/12  
**ORIGEM** - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
**INTERNET** - 11.06.2013

### 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0223-13/13

**EMENTA:** ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AQUISIÇÕES DE COMBUSTÍVEIS. REMETENTE SUJEITO A REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. **a)** ICMS NÃO RECOLHIDO NA SAÍDA DA MERCADORIA; **b)** ICMS RECOLHIDO A MENOS. O art. 6º inciso XVI da Lei nº 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. Redução de ofício da infração 1. Excluídas as operações com a empresa Petróleo do Valle Ltda., tendo em vista liminar em Mandado de Segurança que retirou a referida empresa do Regime Especial de Fiscalização. Demais infrações caracterizadas. Não acolhida a arguição de nulidade. Decretada, de ofício, a redução do débito. Modificada a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário, em razão da Decisão proferida pela 2ª JJF, constante no Acórdão nº 0049-02/12, que concluiu pela Procedência do Auto de Infração, lavrado em 02/08/2011, referente a três infrações:

INFRAÇÃO 1. Recolhimento a menor do ICMS normal, 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 normal no momento da saída, em vista do recebimento da mercadoria, com nota fiscal com o ICMS a menos e acompanhada do documento de arrecadação correspondente. Período: janeiro a abril de 2011. Valor: R\$12.624,73. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 2. Falta de recolhimento do ICMS retido, 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 retido no momento da saída da mercadoria, em vista do recebimento da mercadoria com nota fiscal desacompanhada do respectivo documento de arrecadação correspondente. Período: fevereiro e março de 2011. Valor: R\$340,37. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 3. Falta de recolhimento do ICMS substituído, 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 substituído no momento da saída da mercadoria, em vista do recebimento da mercadoria com nota fiscal desacompanhada do respectivo documento de arrecadação correspondente. Período: março de 2011. Valor: R\$244,91. Multa de 60%.

Após análise dos argumentos delineados pelo Autuado e pelo fiscal Autuante, a 2ª JJF proferiu a Decisão transcrita abaixo (fls. 60/65):

Analisando a preliminar de nulidade relativa a falta assinatura de dois fiscais no Auto de Infração. Verifico não assistir razão ao defendant, uma vez que a autuação foi desenvolvida no estabelecimento do autuado por apenas um preposto fiscal, no caso o autuante, em cumprimento à Ordem de Serviço nº 507653/11, e foram atendidas as exigências da Portaria nº 35/96, conforme atesta o funcionário fiscal que subscreve o Termo de Saneamento à fl.44.

Quanto a alegação de que o Auto de Infração foi lavrado contemplando tributos diversos, também não há como prosperar tal assertiva, uma vez que, embora o Auto de Infração contemple três infrações, a exigência fiscal diz respeito a um único tributo, (ICMS NORMAL, “ICMS RETIDO” e ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA), não ocorrendo, assim, desobediência ao disposto no artigo 43, do RPAF/99.

Com relação ao argumento defensivo de que o Auto de Infração não descreve de forma correta e clara, qual a origem do fato gerador da obrigação de pagar esses tributos, e ainda, se deve ser pago porque o remetente da mercadoria está sob regime de fiscalização, constato que na descrição do fato a infração foi posta de forma clara, inclusive esclarecendo que o imposto exigido diz respeito à diferença do ICMS normal, recolhido a menor por responsabilidade solidária, nas operações de aquisição de combustível junto a remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização.

Portanto, a acusação fiscal constante da peça inicial está de acordo com os fatos apurados pela fiscalização, cuja descrição dos fatos está posta de forma clara e precisa no corpo do Auto de Infração, inclusive constando o devido esclarecimento sobre o procedimento fiscal e a origem da cada infração apurada, permitindo o perfeito entendimento da acusação fiscal.

Por estas razões, ficam rejeitadas as arguições de nulidade, tendo em vista que o lançamento fiscal está revestido das formalidades legais, não havendo qualquer irregularidade em sua constituição que contrarie o RPAF/BA aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/1999.

No mérito, na análise das peças processuais, verifico que todas as três infrações imputadas ao sujeito passivo dizem respeito a exigência de ICMS por solidariedade (ICMS normal e retido), não recolhido ou recolhido a menor, nas operações de aquisição de combustível (Álcool Etanol Hidratado), pelo remetente sujeito ao Regime Especial de Fiscalização, com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria.

A infração 01 exige o imposto normal no valor de R\$12.624,73; a infração 02 exige o ICMS normal recolhido a menor no valor de R\$340,37; e a infração 03 exige o ICMS retido destacado no documento fiscal e recolhido a menor no valor de R\$ 244,91, tudo conforme cópias de NF-e e DAEs às fls.04 a 42, cujos valores lançados no Demonstrativo de Débito não foram contestados pelo autuado.

Analizando as questões discutidas neste processo, verifico que segue:

No tocante a alegação de que o imposto foi recolhido pelo remetente da mercadoria quando da compra do Etanol na Usina/Destilaria, e que não há nos autos a prova de que o remetente da mercadoria não tenha pago este tributo, não lhe cabendo fazer esta prova, o autuado tem obrigação de conhecer a sujeição da empresa fornecedora ao regime especial de fiscalização através de consulta ao sistema da SEFAZ, e portanto, a obrigação de exigir do fornecedor o comprovante do pagamento do ICMS substituído, apresentando a devida comprovação, sob pena de ser o responsável solidário dos valores exigidos na autuação.

Por outro lado, consoante o disposto nos artigos 178 combinado com o artigo 181, ambos do RICMS/BA, o contribuinte é responsável pela verificação, via INTERNET ou nos terminais de auto atendimento da Secretaria da Fazenda, dos regimes especiais concedidos aos contribuintes, bem como, no Site da SEFAZ, em sua página de Inspeção Eletrônica, que tem repercussão no campo da responsabilidade solidária dos adquirentes, nos termos do art. 47 incisos I e II da Lei 7.014/96, através do site da SEFAZ.

Quanto à arguição de que não cabe a exigência do imposto, deixando a entender que o posto revendedor pagou pelo produto à distribuidora já com todo o imposto agregado, podendo o Estado alcançar quem realmente deixou de cumprir a obrigação tributária, cabe consignar que o art. 6º inciso XVI da Lei 7014/96, não alberga qualquer dúvida quanto 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.

Assim, a elucidação das questões arguidas na peça defensiva passa, necessariamente, pela análise da legislação que serve de referência à matéria, cumprindo-nos transcrever, para melhor visualização, os dispositivos legais respectivos.

Artigo 6º, inciso 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;

Artigo 47, da Lei nº 7.014/96

Art. 47. 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 - 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;

II - 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;

Artigo 914 do RICMS/97

Art. 914. Pelas infrações à legislação do ICMS serão aplicadas as seguintes penalidades, isoladas ou cumulativamente (Lei nº 7667/00):

I - multa;

II - sujeição a regime especial de fiscalização e pagamento;

III - cancelamento de benefícios fiscais;

Além disso, cumpre observar que o instituto da solidariedade tributária não comporta o benefício de ordem, conforme alinha parágrafo único do artigo 124, do CTN.

Desta forma, ante a legislação acima citada, é de responsabilidade do autuado na condição de adquirente da mercadoria objeto da autuação, pelo pagamento do imposto normal e do imposto retido não recolhido ou recolhido a menor pelo remetente sujeito a regime especial de fiscalização.

Igualmente, no tocante às infrações 02 e 03, referente ao ICMS devido por substituição tributária, nos valores de R\$340,37 e R\$244,91, respectivamente, tais valores não foram devidamente recolhidos conforme determina a Lei, pelo remetente da mercadoria. Verificando as cópias dos documentos fiscais constantes nos autos, verifico que conforme demonstrado pelo autuante, a exigência fiscal se refere exclusivamente ao valor que foi recolhido a menor nas notas fiscais especificadas nos demonstrativos às fls.06 e 07.

Mantenho também estes itens da autuação, uma vez que o autuado, na condição de responsável solidário não comprovou ter ocorrido o recolhimento das parcelas que foram lançadas no Auto de Infração.

Nestas circunstâncias, não resta dúvida que os autuantes agiram de forma correta, visto que efetivamente os documentos fiscais que instruem o Auto de Infração, por estarem desacompanhados dos comprovantes de recolhimentos do ICMS NORMAL e do RETIDO, conforme determina a legislação acima transcrita, o autuado é o responsável por solidariedade pelo pagamento dos mesmos.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado com a Decisão proferida em primeira instância, interpõe o Autuado Recurso Voluntário, com o propósito de obter a decretação de nulidade do Auto de Infração, alternativamente, requereu que seja julgado improcedente o Auto de Infração.

Sustenta que a distribuidora quando paga os produtos que comprou com ST, já está pagando antecipadamente, o ICMS próprio que seria devido na próxima circulação da mercadoria, então quando o posto de gasolina, revende esta mercadoria, não pagará mais o ICMS Próprio, que seria de sua responsabilidade.

Argumenta que a responsabilidade para o pagamento do ICMS próprio mesmo nas operações realizadas dentro do próprio Estado é de responsabilidade da distribuidora que esta sujeito ao pagamento por antecipação tributária.

Diz que o ICMS próprio foi recolhido na usina antes de ser encaminhado para os postos Revendedores e que o autuante julgou que o pagamento do ICMS próprio estaria por menor, todavia não fiscalizou a Distribuidora nem a usina para saber se isso ocorreu.

Assim, conclui que o Autuante não teria como saber se o imposto foi recolhido a menor somente por analisar a nota fiscal.

Alega nulidade do Auto de Infração, por entender que não há justa causa para sua lavratura em face da inocorrência de ilicitude de sua parte.

Argui, ainda, que o autuante não observou e transgrediu o princípio da não cumulatividade previsto na Constituição Federal de 1988, pois ao adquirir uma mercadoria em que haja a incidência do ICMS, passou a ter em seu favor um crédito fiscal, podendo compensar este crédito com o débito do imposto nas operações mercantis posteriores.

Assevera que o autuante não buscou saber se o remetente obteve o crédito na entrada da mercadoria e presumiu que todos os envolvidos nessas operações não recolheram e não receberam nenhum crédito, cobrando ilegalmente do contribuinte.

A representante da PGE/PROFIS, Dr<sup>a</sup>. Maria Helena da Cruz Bulcão, em Parecer de fls. 89/90, opinou pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto, por considerar ausentes os argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do acórdão recorrido.

Registra que a Lei nº 7.014/96 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.

À fl. 92 esta 3ª Câmara de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em diligência para a PGE/PROFIS para que fossem levantados os dados relativos a medidas liminares concedidas em Mandados de Segurança impetrados pelas empresas distribuidoras de combustível, a saber: Gasforte Combustíveis e Derivados Ltda.; Petróleo do Valle Ltda. e Petromotor Distribuidora de Petróleo Ltda.

Ato contínuo, solicitou emissão de Parecer sobre os efeitos das medidas liminares em relação ao Autuado, no período de sua vigência.

Em resposta à diligência, o representante da PGE/PROFIS, Dr. José Augusto Martins Júnior, em Parecer de fls. 89/90, opinou pelo Improvimento do Recurso Voluntário, pois o conjunto probatório acostado aos autos comprova as infrações descritas, não tendo se desincumbido, o recorrente, de fazer prova contrária aos fatos, limitando-se ao uso de contestação genérica.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 0049-02/12, prolatado pela 2ª JJF, que julgou procedente o presente Auto de Infração, em razão do recolhimento a menos do ICMS normal e da falta de recolhimento do ICMS retido e substituído, devido por solidariedade, na operação de aquisição de combustível, junto à remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização.

Preliminarmente, no que tange ao pedido de decretação de nulidade do presente processo administrativo fiscal, constato que, tal como já corretamente analisado no julgamento de Primeira Instância, não restou demonstrado nos autos a existência de vícios formais que comprometam a eficácia da autuação fiscal, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, ficando, portanto, rejeitada a preliminar de nulidade requerida na defesa, por não estar fundada em nenhum nos incisos I a IV do artigo 18 do RPAF/99.

A responsabilidade solidária do recorrente, encontra guarida no art. 6º, XVI da Lei nº 7.014/96, *in verbis*:

*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;*

Não há dúvidas, portanto, que a responsabilidade tributária imposta ao recorrente possui suporte legal. A legislação determina que ao receber mercadoria de distribuidoras sujeitas ao regime especial de fiscalização, o posto revendedor deve exigir o documento de arrecadação, sob pena de ser responsabilizado pelo pagamento do imposto.

Caracterizadas as imputações, a forma pela qual o recorrente poderia elidi-las, seria acostando aos autos, a comprovação do pagamento do montante exigido no Auto de Infração. Nesse diapasão, o que se verifica é que não foram colacionados aos autos os necessários comprovantes de pagamentos do tributo devido, ainda que por solidariedade. Observa-se que nada foi juntado nem em Primeira Instância, nem em sede de Recurso Voluntário.

É importante pontuar que em relação aos demonstrativos de pagamentos dos impostos exigidos na autuação em tela, pode o Sujeito Passivo, em sede de controle da legalidade, apresentar, pelos meios legais, à PGE/PROFIS, anexando os comprovantes que teriam o condão de elidir a acusação fiscal.

Faz-se necessário repetir que o fulcro da autuação é a demonstração do pagamento dos impostos exigidos por solidariedade em operações de substituição tributária.

Nessa seara, o RPAF/BA no art. 123, garante ao sujeito passivo tributário o direito de impugnar o lançamento decorrente de ação fiscal, com supedâneo em provas, documentos, levantamentos e demonstrativos, que entenda necessários à comprovação das suas alegações.

Ocorre que, no caso presente, o recorrente nada trouxe ao processo que comprovasse suas alegações, configurando-se a presunção de veracidade da imputação, pois a mera negativa do cometimento da infração ou alegações desacompanhadas de provas documentais se apresentam como insuficientes para desautorizar a legitimidade da autuação fiscal, segundo estabelece o art. 143 do RPAF/BA, nesse diapasão não desonerando o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto.

No que tange ao fundamento de que o Auto de Infração ofende a princípios constitucionais, vejo que a alegação recursal não pode prosperar. Verifica-se claramente que não há qualquer ofensa ao princípio da não-cumulatividade do imposto. O que restou caracterizado no Auto de Infração em comento é que o recorrente não demonstra o recolhimento do imposto devido ao Estado da Bahia.

No que diz respeito aos créditos fiscais, vale registrar que as mercadorias adquiridas pelo recorrente e que é objeto do Auto de Infração é álcool hidratado carburante, enquadrado na substituição tributária por força do art. 126, do RICMS/97, vigente à época dos fatos. Assim, não possui o sujeito passivo o direito à apropriação dos créditos relativos ao imposto recolhido, consoante estabelecem os arts. 96 e 356, do mesmo RICMS/97, todos a seguir transcritos:

*Art. 126. O imposto a ser recolhido pelo responsável em decorrência de substituição tributária por antecipação será pago:*

(...)

*IV - nas operações de saída de álcool etílico hidratado combustível (AEHC) e de álcool a granel não destinado ao uso automotivo, no momento da saída das mercadorias.*

*Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:*

(...)

*IV - quando a operação de aquisição ou a prestação:*

*a) estiver beneficiada com isenção ou amparada por não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação;*

*b) tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, salvo exceções expressas (arts. 356 e 359);*

*Art. 356. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada,*

*salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária.*

Ainda no mérito, observo, de ofício, que devem ser excluídas as operações de aquisição de combustível junto à empresa Petróleo do Valle Ltda., em face da liminar deferida pelo Juízo de Direito da 4ª Vara de Fazenda Pública no Mandado de Segurança nº 0008425-18.2011.805.0001.

Não obstante a cópia da liminar não estar nos autos, é notório o conhecimento que por força desta Decisão judicial a empresa acima citada foi excluída do Regime Especial de Fiscalização, a partir de 03/02/2011.

Assim, todos os lançamentos de ofício de ICMS feitos pelo autuante para o combustível etanol hidratado adquirido pelo recorrente da Petróleo do Valle Ltda., com fatos geradores posteriores a 03/02/2011, devem ser excluídos da autuação, já que neste caso não cabe a responsabilidade solidária do recorrente com a distribuidora, tendo em vista que ela não se encontrava sob o Regime Especial de Fiscalização.

Portanto, fica afastada, ao caso em tela, a obrigação do posto revendedor varejista de combustíveis que adquiriu combustível de empresa distribuidora sujeita ao Regime Especial de Fiscalização, na condição de responsável solidário, de pagar o ICMS e demais acréscimos legais no momento da saída do combustível do seu estabelecimento durante a vigência da liminar, subsistindo o débito da seguinte forma:

DEMONSTRATIVO DA INFRAÇÃO 1				
N. F. Nº	EMISSÃO	VLR. JULGADO	EXCLUÍDO CJF	VLR REMANESCENTE
44660	25/01/2011	2.187,98	0,00	2.187,98
44834	31/01/2011	1.995,00	0,00	1.995,00
44938	02/02/2011	1.995,00	0,00	1.995,00
22821	22/02/2011	1.425,00	0,00	1.425,00
46070	17/03/2011	1.565,04	1.565,04	0,00
23113	29/03/2011	1.809,10	0,00	1.809,10
46608	07/04/2011	1.647,61	1.647,61	0,00
<b>TOTAL</b>		<b>12.624,73</b>	<b>3.212,65</b>	<b>9.412,08</b>

Por tudo o quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário e reformo de ofício a Decisão recorrida, reduzindo o valor do Auto de Infração para R\$9.997,36.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 020778.0808/11-8, lavrado contra AUTO POSTO CENTRAL FUTURO DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$9.997,36, 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, 27 de maio de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES – RELATORA

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