

**A. I. N°** - 232892.0025/13-7  
**AUTUADO** - RPMP COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA.  
**AUTUANTE** - HELENA DOS REIS REGO SANTOS  
**ORIGEM** - INFAZ FEIRA DE SANTANA  
**INTERNET** - 27/11/2013

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0294-03/13

**EMENTA:** ICMS. REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE POR SOLIDARIEDADE. ETANOL HIDRATADO. **a)** ICMS NORMAL. RECOLHIMENTO A MENOS. **b)** ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO. 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 do imposto, tanto o normal quanto o por substituição tributária. Comprovada a submissão ao Regime Especial do distribuidor de combustível remetente em face do julgamento do mérito da Liminar em Mandado de Segurança, cuja decisão Denegou a Segurança. Infrações subsistentes. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 25/07/2013, exige ICMS no valor de R\$27.787,50 em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 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 fiscal de arrecadação, nos meses de julho a novembro de 2012. ICMS no valor de R\$20.879,47, com multa de 60%;

Infração 02 - Deixou o adquirente de recolher o ICMS Retido por responsabilidade solidariedade, na operação de aquisição de combustível, junto a remetente junto ao remetente, sujeito ao Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS retido no momento da saída, em vista do recebimento das mercadorias, através de nota fiscal não acompanhada do documento de arrecadação do ICMS substituído. ICMS no valor de R\$6.908,03, com multa de 60%;

O autuado impugna a autuação, fls. 60 a 65, articulando as seguintes argumentações.

Inicialmente observa que na descrição dos fatos constante no Auto de Infração, foi relatado que deixou de recolher a diferença do ICMS devido, tendo em vista da falta de recolhimento pela distribuidora de combustível, substituta tributária da operação, tendo em vista que esta estaria

sujeita a Regime Especial de Fiscalização. Prossegue relatando que em decorrência dessa inclusão da distribuidora no Regime Especial de Fiscalização, seria, como adquirente, responsável solidário pelo pagamento do imposto.

Sustenta inexistir no presente caso responsabilidade solidária, uma vez que, ao contrário do que aponta o Auto de Infração, a distribuidora que lhe vendeu os combustíveis não estava enquadrada no referido Regime Especial de Fiscalização.

Informa que a AROGÁS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA. estava excluída do referido Regime Especial à época das compras realizadas, por força da decisão judicial proferida no Mandado de Segurança nº 0341915-21.2012.8.05.0001, em 24/05/2013, fl. 66 a 68. Acrescenta que a decisão judicial concedeu a liminar para determinar a suspensão dos efeitos do Comunicado SAT nº 001/2012, excluindo a distribuidora do regime especial de fiscalização e pagamento referente ao ICMS, para que não sofra quaisquer atos que resultem na aplicação do regime especial elencadas no art. 47 da Lei nº 7.014/96.

Pugna pela improcedência do Auto de Infração, pois se refere a fatos geradores ocorridos no período em que a distribuidora estava excluída do Regime Especial de Fiscalização (31/07/2012 a 12/11/2012), por força da decisão liminar concedida desde 24/05/2012.

Protesta pela improcedência do Auto de Infração, uma vez que não é responsável solidária pelo recolhimento do ICMS, seja integral, seja da diferença, ou retido, tendo em vista que, a distribuidora da qual adquiriu os combustíveis, à época dos fatos geradores não estava sujeita ao mencionado Regime Especial de Fiscalização, por força de ordem judicial, reconhecida pela SEFAZ/BA.

Registra que, caso a responsabilidade solidária seja efetivamente mantida, sustenta possuir direito a créditos de ICMS, os quais foram ignorados pela autuação.

Afirma que está sendo cobrado o valor total referente ao ICMS devido, sem abater os créditos fiscais do ICMS que já foram pagos nas operações anteriores. Destaca que quando da aquisição da mercadoria pela distribuidora de combustíveis, fazia jus ao crédito relativo às operações anteriores, incluindo o tributo recolhido na própria operação de venda da Usina para a Distribuidora.

Frisa que está sendo responsabilizado, solidariamente, por um débito de terceiro, e que também faz jus aos créditos fiscais a que este tem direito. Afirma que se a distribuidora tem créditos fiscais não considerados, tem também direito de vê-los abatidos do suposto débito. Assevera que tal procedimento está amparado pelo princípio da não-cumulatividade do ICMS, na previsto da CF/88, art. 155, §2º, I, bem como nos artigos 28 e 29 da Lei nº 7.014/96.

Requer seja afastada a aplicação de multa e dos juros, uma vez que em nenhum momento a agiu de má-fé nem praticou qualquer infração que merecesse ser penalizada, à luz do art. 159, §1º, inciso II e/ou III do RPAF-BA/99.

Requer, subsidiariamente, caso se entenda pela existência de responsabilidade solidária, 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.

Solicita também caso seja mantida a infração, o afastamento da aplicação de multa e juros, à luz do quanto dito no tópico anterior.

Conclui requerendo que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

A autuante presta informação fiscal, fls. 75 a 79, mantendo a autuação com fundamento nos argumentos a seguir sintetizados.

Inicialmente reproduz as alegações do impugnante.

Observa que o lançamento tributário contemplou operações de vendas realizadas, no período de junho a novembro de 2012, pela distribuidora AROGAS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA., por força de regime especial de recolhimento, tendo por destinatário o adquirente ora impugnante, responsável por solidariedade.

Afirma que a cobrança do tributo de que trata o Auto de Infração está amparada no art. 6º da Lei 7.014/96, inciso XVI, que atribui ao posto revendedor varejista de combustíveis, responsabilidade solidária em relação ao combustível adquirido de contribuinte sujeito a regime especial de fiscalização, quando a nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação correspondente, bem assim, o §3º, do mesmo diploma legal, que faculta ao fisco exigir o crédito tributário de qualquer um ou de ambos os sujeitos passivos.

Sustenta o autuado que o período fiscalizado encontrava-se sob proteção de medida liminar concedida em Mandado de Segurança impetrado pela sua fornecedora, AROGAS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA., consubstanciado na suspensão do regime especial de fiscalização e recolhimento, razão pela qual não há que se falar em responsabilidade solidária.

Esclarece que em respeito a citada ordem judicial, enquanto vigente, a fiscalização se absteve de exigir o cumprimento solidário da obrigação tributária, contudo, em 23/01/2013, sobreveio a decisão de mérito, cópia anexa, denegatória da segurança, com efeitos *ex tunc*, retroagem à data da liminar, assim, teve-se por restabelecido, plenamente, a sujeição ao regime especial e, por consectário, em absoluta legalidade o Auto de Infração, fundado na responsabilidade solidária, eis que sua lavratura ocorreu em 27/07/2013, portanto, em data posterior à decisão mandamental.

Quanto a alegação do impugnante de ter direito ao creditamento do imposto, caso seja mantida a exigência da obrigação por responsabilidade solidária do tributo, em consonância com o princípio da não cumulatividade, ressalta que a pretensão do autuado esbarra na falta de amparo legal, considerando-se, sobretudo, a sistemática tributária que envolve o posto revendedor na cadeia de incidência do imposto, porquanto se sabe que a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS normal e da substituição tributária ao posto revendedor é da distribuidora. Acrescenta assinalando que não há se falar em ferimento ao princípio da não cumulatividade. Sustenta que, somente, quando a distribuidora, uma vez submetida ao regime especial, deixe de cumprir voluntária e corretamente o recolhimento do ICMS normal é que então sujeitará o posto revendedor à solidariedade pelo cumprimento dessa obrigação tributária. Arremata esclarecendo que se direito assiste ao impugnante será o de cobrar regressivamente do remetente as quantias que repassar para a Fazenda Pública. Destaca que nesse sentido dispõe o comando normativo prescrito no art. 512-A, inciso I, alínea “b”, do RICMS-BA, que reproduz.

No que diz respeito ao pedido de dispensa de multa e dos juros, caso mantida a infração, sob alegação da ausência de má-fé, à luz do art. 159, §1º, inciso II e/ou III do RPAF-BA/99, assevera que não vislumbra amparo legal a essa pretensão, pois os comandos normativos não contemplam o caso sob exame, notadamente quanto aos juros.

Sustenta que não há se falar em exclusão dos encargos aplicados, uma vez que exigidos em conformidade com a legislação em vigor.

Afirma que as descrições das infrações não deixam dúvida quanto aos fatos geradores nem ao que objetivamente se referem. Ressalta que o Regime Especial de Fiscalização e Pagamento do ICMS, encontra-se, também, sob o amparo da Lei Complementar 87/96, que na forma da lei, nos termos do seu art. 5º, poderá ser atribuído a terceiros a responsabilidade do pagamento do imposto e acréscimos devidos pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões daqueles concorrerem para o não recolhimento do tributo.

Conclui opinando pela procedência do Auto de Infração.

## VOTO

O presente lançamento de ofício traz a exigência de duas infrações, já devidamente relatadas, e ora resumidamente reproduzidas: infração 01 - falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, nas operações de aquisição de combustível junto ao remetente sujeito ao regime Especial de Fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, estando à nota fiscal desacompanhada do respectivo documento de arrecadação; e infração 02 - falta de recolhimento do ICMS retido por responsabilidade solidária, junto ao remetente, sujeito ao Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS retido no momento da saída, em vista do recebimento das mercadorias, através de nota fiscal não acompanhada do documento de arrecadação do ICMS devido por substituição tributária.

No tocante a exclusão do Regime Especial da AROGAS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA., por força da decisão judicial proferida no Mandado de Segurança nº 0341915-21.2012.8.05.0001, em 24/05/2013, apontada pelo impugnante, fl. 66 a 68, destaco que não procede a alegação da defesa, tendo em vista que a decisão teve seus efeitos revogados com a denegação da segurança prolatada pela 2ª Vara de Fazenda Pública em decorrência da extinção do processo com resolução do mérito em 23/01/2013, fls. 80 a 86, portanto, antes da autuação que ocorrera em 25/07/2013.

Em relação ao argumento defensivo da inexistência de responsabilidade solidária, constato que tal alegação não pode ser acolhida, pois 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 normal e substituído, apresentando a devida comprovação, sob pena de ser o responsável solidário dos valores exigidos na autuação. 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 sítio 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 nº 7.014/96, através do site da SEFAZ.

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

Nestas circunstâncias, não resta dúvida que a autuante agiu acertadamente, 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, inclusive os documentos apresentados na defesa não provam o contrário, conforme determina a legislação acima aludida, o autuado é o responsável por solidariedade pelo pagamento dos mesmos.

Não resta dúvida de que concedida a Liminar a mesma suspende a aplicação do Regime Especial de Fiscalização. Sem a vigência o aludido regime não se poderia atribuir a responsabilidade solidária, ora imputada ao autuado, é o que nitidamente se infere do teor do art. 6º, inciso XVI da Lei nº 7014/96, que institui a responsabilidade solidária, prevista no “*caput*” do artigo, sob a condição da existência do Regime Especial de Fiscalização. Entretanto, uma vez mantido o Regime Especial do distribuidor remetente por força do julgamento do mérito que denegou a segurança em desfavor da AROGAS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA., em 23/05/2012, cabe a aplicação da responsabilidade por solidariedade ao autuado, conforme se pode verificar da leitura do citado dispositivo, *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 acolho os argumentos do autuado sobre a violação do princípio da não-cumulatividade, pois relação ao imposto devido por substituição tributária não há o que se aproveitar de crédito fiscal, já que encerrou a fase de tributação, bem como o imposto normal devido pelo remetente, cuja responsabilidade solidaria foi atribuída ao autuado, já foi compensado para cálculo do imposto devido por substituição tributária, não havendo, portanto, o que se falar em violação ao princípio da não cumulatividade.

Constato que as multas indicadas no Auto de Infração foram corretamente tipificadas e em total consonância com a previsão expressa na alínea “f” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e a sua aplicação independe da intenção do agente. Ademais, consoante estatuído no Código Tributário Nacional, art.136, a intenção do agente é irrelevante para a tipificação do ilícito fiscal. No que pertine ao pedido de afastamento da multa, não acolho o pleito do autuado por faltar competência a esta Junta, uma vez que, de acordo com o art. 159 do RPAF-BA/99, a atribuição regimental para dispensar ou reduzir multa por descumprimento de obrigação principal é da Câmara Superior do CONSEF.

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

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232892.0025/13-7**, lavrado contra **RPMP COMÉRCIO DE COMUSTÍVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$27.787,50**, 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, 20 de novembro de 2013.

ARIVALDO DE SOUZA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA