

**A. I. N°** - 206906.0201/13-2  
**AUTUADO** - MAXDIESEL DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.  
**AUTUANTE** - LUIZ CARLOS GARCIA MONTEIRO DA COSTA  
**ORIGEM** - INFAZ FEIRA DE SANTANA  
**INTERNET** - 07.05.2014

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO JJF N° 0061-02/14**

**EMENTA:** ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. (ETANOL HIDRATADO). **a)** ATRIBUIÇÃO, AO ADQUIRENTE, DA RESPONSABILIDADE PELO “ICMS NORMAL” DEVIDO PELO REMETENTE DA MERCADORIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. **b)** ATRIBUIDA RESPONSABILIDADE AO ADQUIRENTE PELO IMPOSTO RETIDO PELO REMETENTE DA MERCADORIA, NA AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEL EFETUADA A REMETENTE SUJEITO A REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. O art. 6º, XVI, da Lei nº 7.014/96, atribui ao posto revendedor varejista à 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. Exclusão da exigência fiscal por envolver fatos geradores verificados no período em que o remetente se encontrava amparado por medida liminar, em mandado de segurança, com a conseqüente suspensão do regime especial. Não se poderia impor ao posto revendedor, adquirente dos combustíveis, conduta contrária ao quanto judicialmente decidido, exigindo a prova de quitação de tributo cujo recolhimento antecipado fora, em última análise, dispensado por ordem judicial. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 04/06/2013, para constituir o crédito tributário no valor histórico de R\$10.687,50, em razão de:

INFRAÇÃO 01 – 02.14.01 - Deixou o adquirente, de recolher ICMS normal, no valor de R\$7.016,51, devido por responsabilidade solidária, 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. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 02 – 02.14.04 – Deixou o adquirente, de recolher ICMS no valor de R\$3.670,99, devido por responsabilidade solidária, em aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de Substituição Tributária em virtude de Convênio ou Protocolo, em que não houve nem retenção nem recolhimento do imposto. Multa de 60%.

O autuado apresentou defesa, fls. 18 a 23, alegando que a infração não merece subsistir, uma vez que não houve qualquer infração a legislação tributária, pois não há que se falar em

responsabilidade solidária do autuado, uma vez que a distribuidora que vendeu a ela os combustíveis não estava enquadrada no referido Regime Especial de Fiscalização, por força de decisão judicial exarada no Mandado de Segurança nº 0341915-21.2012.8.05.0001, em 24/05/2013, conforme cópia anexa, fl. 36 a 38.

Nota que a decisão judicial concedeu liminar para suspender os efeitos do Comunicado SAT nº 001/2012, excluindo a distribuidora do Regime Especial de Fiscalização e Pagamento do ICMS.

Dessa forma, o Auto de Infração deve ser julgado improcedente, pois todos os lançamentos se referem a fatos geradores ocorridos no período em que a distribuidora estava excluída do Regime Especial de Fiscalização (06/07/2012 a 13/11/2012), por força da decisão liminar concedida desde 24/05/2012. Não havia, portanto, responsabilidade solidária por parte da Autuada, não cometendo qualquer infração.

Salienta que o autuado 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.

Aduz que não obstante o quanto afirmado no tópico anterior, caso a responsabilidade solidária seja efetivamente mantida, o que não espera, o autuado possui direito a créditos de ICMS, os quais foram ignorados pela autuação. Com efeito, o Fisco estadual está cobrando do autuado o 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.

Aduz que, se o autuado está sendo responsabilizado, solidariamente, por um débito de terceiro, ela também faz jus aos créditos fiscais a que este tem direito. Se a distribuidora tem créditos fiscais não considerados, o autuado tem direito de vê-los abatidos do suposto débito. Tal procedimento está amparado pela não cumulatividade do ICMS. O direito à não cumulatividade está previsto na Constituição Federal (art. 155, § 2º, I), bem como na Lei Estadual do ICMS 7.014/96, transcrevendo os artigos 28 e 29 da citada Lei.

Frisa que neste mesmo sentido prevê o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, no artigo 114, igualmente transcrito.

Argumenta que, 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 autuado para que fosse calculado o tributo supostamente devido (encontro débitos-créditos), o que não foi feito.

Acrescenta que, caso se entenda pela manutenção da autuação, o que não espera, requer que seja afastada a aplicação de multa e dos juros, uma vez que em nenhum momento o autuado 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.

Ao final, requer que o Auto de Infração seja julgado improcedente. Subsidiariamente, pede que seja considerado o creditamento referente ao ICMS. Solicita o afastamento da aplicação de multa e juros, à luz do quanto dito no tópico anterior.

O autuante, às fls. 44 e 48 dos autos, apresenta a informação fiscal aduzindo que o lançamento tributário contemplou operações de vendas realizadas, no período de junho a novembro de 2012, pela distribuidora AROGAS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA., Inscrição Estadual 077.471.729 e CNPJ 01.252726/0010-31, por estarem desacompanhadas da devida comprovação do recolhimento do ICMS, obrigação imposta por força de regime especial de recolhimento, tendo por destinatário o adquirente ora impugnante, responsável por solidariedade.

Aduz que a cobrança do tributo 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.

Ressalta que em respeito a ordem judicial, enquanto vigente a medida liminar, se absteve de exigir o cumprimento solidário da obrigação tributária, contudo, em 23/01/2013, sobreveio a decisão de mérito, cópia às folhas 50 a 56, 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 05/06/2013, portanto, em data posterior à decisão mandamental.

Salienta que a pretensão do autuado para creditamento do ICMS, na hipótese, 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. Logo, não há se falar em ferimento ao princípio da não cumulatividade. Ressalta que, 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. Logo, na espécie, se direito lhe assiste, será o de cobrar regressivamente do remetente as quantias que repassar para a Fazenda Pública. Nesse sentido, dispõe o comando normativo prescrito no art. 512-A, inc. I, “b”, do RICMS, transcrito.

Em relação ao pedido de dispensa de multa e dos juros, frisa que à vista do quanto dispõe a norma do processo administrativo fiscal, positivada no 159, do RPAF/99, aprovado pelo Dec. 7629/99, o qual transcreveu, não vislumbra amparo legal a essa pretensão, pois os comandos normativos não contemplam o caso sob exame, notadamente quanto aos juros, conforme assim contextualizado no citado artigo.

Sustenta que as descrições das infrações não deixam dúvida quanto aos fatos geradores nem ao que objetivamente se referem. Ressaltando que o Regime Especial de Fiscalização e Pagamento do ICMS se encontra 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.

Ao final, opina pela manutenção da autuação.

Durante a sessão de julgamento, realizada em 26 de novembro de 2013, foi decidido pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, fls. 61 e 62, converter o PAF em diligência à PGE/PROFIS, sendo os autos encaminhados para ASTEC/CONSEF na mesma data.

À folha 65, em 19 de março de 2014, à ASTEC informou que: “... constato já existir julgados na 2ª Instância de Julgamento deste Conselho acerca da matéria objeto da diligência requerida por esta Junta. Assim, retorno o PAF para nova avaliação.”

#### **VOTO**

Inicialmente em relação a negativa da ASTEC para enviar o PAF em diligência, alegando *existir julgados na 2ª Instância de Julgamento deste Conselho*, como a referida coordenação (ASTEC) não apontou nenhuma decisão, tal fato impossibilita qualquer comentário sobre o tema.

Em relação a arguição de inconstitucionalidade, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual me abstenho de manifestar a respeito.

Em sua defesa, o sujeito passivo salienta que não é responsável solidário 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. Aduz que, se

o autuado está sendo responsabilizado, solidariamente, por um débito de terceiro, também faz jus aos créditos fiscais a que este tem direito. Requer que seja afastada a aplicação de multa e dos juros.

Relativamente à transferência do pólo passivo desta relação jurídica tributária, cabe consignar que o art. 6º inciso XVI da Lei 7.014/96, não alberga qualquer dúvida quando 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.

O Artigo 6º, inciso da Lei nº 7.014/96, assim determina:

*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;*

No mesmo sentido o Artigo 47, da Lei nº 7.014/96, estabelece que:

*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;*

Saliento que o artigo 914 do RICMS/97, prevê que:

*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;*

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

Entretanto, entendo que deve ser acolhido o argumento defensivo de existência de ação judicial com concessão de medida liminar, pois, em consequência da liminar concedida, cai por terra a responsabilidade solidária atribuída ao posto revendedor varejista, a partir da data de ciência da autoridade competente na SEFAZ. Logo, os postos revendedora e de combustíveis, clientes da Arogás Comércio de Combustíveis Ltda., não mais se submetem à solidariedade da obrigação tributária, não cumprida pela mencionada distribuidora, enquanto estava vigente a mencionada liminar.

Assim, em meu entendimento, a responsabilidade pelo pagamento do ICMS exigido na presente lide é do fornecedor, no período em que a liminar estava em vigor, ou seja, uma vez que o posto revendedor não estava submetido ao Regime Especial de Fiscalização e Pagamento do imposto.

Tal entendimento já foi manifestado nos Acórdãos JJF Nº 0288-04/13, 0019-05/14, 0020-05/14 e 0027-05/14, inclusive analisando os efeitos da regoação da liminar, conforme trechos do voto do Acórdãos JJF Nº 0020-05/14, abaixo transcrito:

*Voto*

...

*Registre-se ainda que os efeitos da Decisão Liminar em favor da Distribuidora alcançaram diretamente o autuado, pois, em tais circunstâncias não pode ser exigido o ICMS de terceiros 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.*

*Oportuno observar também que o STJ (Superior Tribunal de Justiça), nos Embargos de Declaração no Recurso Especial nº 1.028.716-RS, examinado questão correlata relativa à revogação de liminar em mandado de segurança, entendeu que mesmo frente à Súmula nº 405 do STF, em algumas hipóteses não é possível restabelecer a “status quo” anterior à medida, por irreversibilidade da situação. Isso ocorreu em relação ao substituto tributário, que por determinação judicial não recolheu o ICMS do contribuinte substituído. O posterior restabelecimento do regime de antecipação não autorizou o fisco a exigir o tributo do contribuinte substituído, por ofensa ao princípio da capacidade contributiva e pela impossibilidade de repercussão do imposto para o adquirente das mercadorias.*

Quanto aos demais argumentos defensivos relativos ao crédito do ICMS, multa e juros, fica prejudicado o exame.

Por todo o exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206906.0201/13-2**, lavrado contra **MAXDIESEL DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de abril de 2014.

FERNANDO ANTONIO BRITO ARAÚJO – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ CARLOS BACELAR – JULGADOR