

**PROCESSO** - A. I. Nº 278937.1013/13-2  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e SADA BIO-ENERGIA E AGRICULTURA LTDA. (USINA SAO JUDAS TADEU)  
**RECORRIDOS** - SADA BIO-ENERGIA E AGRICULTURA LTDA. (USINA SAO JUDAS TADEU) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**PROCESSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF nº 0212-01/14  
**ORIGEM** - SAT/COPEC  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 14/07/2017

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0214-12/17

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ÁLCOOL ETÍLICO CARBURANTE. FALTA DE RETENÇÃO DO ICMS E O CONSEQUENTE RECOLHIMENTO AO ESTADO DA BAHIA, NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Comprovado nos autos que o autuado na data do fato gerador encontrava-se obrigado a fazer a retenção e o consequente recolhimento nas remessas para esse Estado de álcool etílico carburante na condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativamente ao ICMS, consoante teor expresso do §6º do art. 289 do RICMS-BA/12, decorrente da vigência da Lei nº 12.605/12 de 14/12/2012 que recepcionou na legislação baiana a previsão contida no inciso I da Cláusula Primeira do Convênio ICMS 110/07. Autuado comprova alguns pagamentos efetuados pelos destinatários. Infração subsistente parcialmente. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Temos em análise os Recursos de Ofício e Voluntário contra a Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 06/11/2013 para cobrar ICMS no valor de R\$3.240.628,79, em decorrência do cometimento das seguintes infrações:

*01 - Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizados no Estado da Bahia, em março 2013. Valor R\$4.192,49, acrescido da multa de 150%.*

*02 - Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizados no Estado da Bahia, nos períodos de 17.12.12 / 03.05.2013. Valor R\$3.240.628,79, acrescido da multa de 60%.*

A 1ª JJF apreciou a lide em 08/11/2016 e decidiu pela Procedência em Parte, em Decisão não unânime (fls. 339 a 354), nos termos a seguir reproduzidos:

### VOTO

*O presente lançamento de ofício tem origem na falta de recolhimento do ICMS retido e na falta de retenção do ICMS e do consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas de Alcool Hidratado realizadas para contribuinte no Estado da Bahia, no período de 17.12.12 a 03.05.2013.*

*O autuado é contribuinte substituto, localizado no Estado de Minas Gerais, vendeu Alcool Hidratado para contribuintes do Estado da Bahia: LARCO COMERCIAL DE PRODUTOS DE PETROLEO LTDA (IE 51.905.235), AROGAS COMERCIO DE COMBUSTIVEIS LTDA (IE 77.471.729), CONFIANCA DISTRIBUIDORA DE COMBUSTIVEL LTDA - ME (IE 67.715.792). Argui que o ponto central do lançamento foi a alteração na Lei do ICMS do Estado (Lei 7.014/96), através da Lei 12.605/12, em 14.12.12 que, dando cumprimento ao disposto no Convênio ICMS 110/2007, transferiu a responsabilidade tributária pela retenção e*

*recolhimento do ICMS, nas operações com álcool combustível, das distribuidoras localizadas no Estado da Bahia, para o produtor localizado em outra unidade da Federação.*

*Admite que a despeito da alteração retro aludida, continuou promovendo a venda de combustível às distribuidoras baianas, sem a inclusão do valor relativo ao ICMS e, por conseguinte, sem o recolhimento antecipado, dando azo a presente autuação fiscal.*

*Nas razões, os questionamentos do sujeito passivo, podem ser assim, resumidos:*

*1 - A insubsistência do lançamento de ofício, face ao princípio da anterioridade, como garantia do contribuinte, compreendendo a anterioridade nonagesimal, a irretroatividade e a anualidade, nos termos do art. 150, CF 88. Argui, que no caso em concreto, até dezembro de 2012, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações com álcool combustível era do adquirente, tendo formulado seus negócios com tal premissa. A partir de 14 de dezembro de 2012, a Fazenda Estadual alterou tal lógica, transferindo a responsabilidade pelo recolhimento para o produtor, localizado em outro Estado, quando já havia concretizado vários contratos com preço definido, de acordo com a legislação então vigente. Conclui que a Lei 12.605, publicada em 14/12/2012, produzirá efeitos, somente a partir de 14/04/2013;*

*2 - Diz que a FIX DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO detinha regime especial para recolher o ICMS até dia 09 do mês subsequente às operações (Parecer nº 23254120127 - DOC 3), por conta dessa condição, deixou de recolher o ICMS na saída do produto;*

*3 - Aduz que o Fisco baiano não disponibiliza ferramenta de consulta aos contribuintes de outros Estados para verificação de regimes especiais concedidos a empresa com as quais operam.*

*4 - Assevera que o Convênio ICMS 110/2007 determinou que as unidades da Federação pudessem atribuir ao remetente de álcool etílico a condição de sujeito passivo por substituição tributária exclusivamente sobre o ICMS incidente sobre operações com tais produtos, mas não autorizou que o Estado da Bahia pudesse exigir o adicional ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza sobre o imposto devido no regime de substituição tributária, na aquisição de álcool etílico.*

*5 - Argumenta que a Fazenda Estadual não considerou os recolhimentos efetuados pela AROGAS, cujos comprovantes de recolhimento conta dos autos (DOC 9).*

*6 - Efeito confiscatório das multas aplicadas.*

*Sobre a aquisição de combustíveis, assim dispõe a Constituição Federal (CF 88), em seu art. 155, § 2º, X, b:*

*“Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)*

*(...)*

*§2º - O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte*

*(...)*

*X – não incidirá:*

*(...)*

*b) sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica”*

*Nos termos da Constituição Federal, independentemente da destinação de combustíveis ou lubrificantes (uso próprio, revenda, comercialização, utilização no processo de industrialização etc.) não há incidência de ICMS nas operações de saída de lubrificantes para outro Estado. O imposto deverá ser recolhido integralmente ao Estado onde ocorrer o consumo, nos termos do art. 155, § 4º, I da CF 88 (Emenda Constitucional nº 33/01)*

*I - nas operações com os lubrificantes e combustíveis derivados de petróleo, o imposto caberá ao Estado onde ocorrer o consumo;*

*A Lei Complementar LC nº 87, de 13.09.96, na mesma linha, prescreve no art. 2º, § 1º, III, conforme abaixo transcrito:*

*“Art. 2º. O imposto incide sobre:*

*(...)*

*§1º - O imposto incide também:*

*(...)*

*III – sobre a entrada, no território do Estado destinatário, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrentes de operações interestaduais, cabendo o imposto ao Estado onde estiver localizado o adquirente.”*

*Isso significa que, se os lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos derivados de petróleo, além da energia*

*elétrica, forem adquiridos para uso e consumo próprio, o Estado de destino terá direito ao ICMS integral da operação na entrada dos produtos no estabelecimento adquirente.*

*Portanto, na saída de lubrificante para outro Estado não há incidência de ICMS. O imposto deverá ser recolhido integralmente pelo destinatário (adquirente de lubrificantes no Estado de consumo). Decidiu o STF que a norma constitucional firma, nas operações interestaduais de remessa de derivados de petróleo e outros produtos retro mencionados, a competência do Estado destinatário (onde se dará o consumo do produto) para a arrecadação do ICMS incidente na operação (RE nº 198.088/SP, DJ 5/9/03).*

*Para facilitar a operacionalização, poderá a legislação do Estado destinatário prescrever a substituição tributária a fim de que o remetente de combustíveis e lubrificantes de outro Estado fique com a obrigação de reter o imposto na condição de substituto repassando-o integralmente ao Estado destinatário. A adoção do regime de substituição tributária em operações interestaduais dependerá de acordo específico celebrado pelos Estados interessados, nos termos do art. 9º, LC nº 87/96, em atenção ao princípio federativo e visando preservar a autonomia dos entes estatais (art. 102, CTN).*

*Nesse sentido, a venda de álcool etílico hidratado combustível - AEHC para contribuintes localizados em outro Estado é objeto do Convênio ICMS nº 110, de 28-09-2007, que assim prescreve, em sua cláusula primeira:*

*“Cláusula Primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, autorizados a atribuir ao remetente de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, a seguir relacionados, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM -, situado em outra unidade da Federação, a condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com esses produtos, a partir da operação que o remetente estiver realizando, até a última, assegurando o seu recolhimento à unidade federada onde estiver localizado o destinatário:*

*(...)*

*I - álcool etílico não desnaturado, com um teor alcoólico em volume igual ou superior a 80% vol (álcool etílico anidro combustível e álcool etílico hidratado combustível), 2207.10;*

*Ao compulsar as peças que compõem o Processo Administrativo Fiscal - PAF e a legislação pertinente, verifico que, a Lei nº 12.605/12 de 14/12/2012, publicada no DOE de 15 e 16/12/12, com efeitos a partir de 15/12/12, efetivamente, alterou a Lei 7.014/96, excluindo da responsabilidade por substituição tributária das distribuidoras de combustíveis, o produto álcool carburante do inciso III do art. 8º, abaixo transcrito:*

*“Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:*

*(...)*

*III - o distribuidor de energia elétrica, gás natural, lubrificantes derivados ou não de petróleo e outros produtos da indústria química;”*

*Regulamentando a norma, o §6º do art. 289 do RICMS-BA/12, a seguir reproduzido, também alterado com o advento da Lei nº 12.605/12, e em consonância com o inciso I da Cláusula Primeira do Convênio ICMS 110/07, estatui a obrigação da antecipação por parte dos remetentes.*

*“Art. 289. Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo I deste regulamento.*

*(...)*

*§ 6º Os contribuintes que realizarem operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, e com os demais produtos tratados no Convênio ICMS 110/07, deverão cumprir as obrigações principais e acessórias previstas no referido convênio.”*

*Desse modo, a presente autuação encontra fundamento nos dispositivos legais acima enunciados, estando correta a exigência dos créditos tributários, na remessa de Álcool Hidratado pelo responsável substituto, adquirido por contribuintes localizados neste Estado.*

*O Auditor Fiscal elaborou demonstrativo de débito, discriminando as operações de saídas com álcool etílico hidratado combustível - AEHC, cujas notas fiscais foram emitidas a partir de 17.12.2012, já na vigência da nova redação da Lei 7.014/96, dada pela Lei nº 12.605/12, que deslocou para o remetente a obrigação de proceder à retenção e o recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes nas vendas realizadas à contribuinte localizado no Estado da Bahia.*

*No que refere à arguição de ofensa às garantias do contribuinte, em face ao princípio da anterioridade prevista no art.150, CF 88 (nonagesimal, a irretroatividade e a anualidade), não entendo que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações com álcool combustível acometida ao remetente, a partir de 14 de dezembro de 2012, através da Lei 12.605/12, constituam em violação aos artigos 5º, caput e LIV (devido processo legal) ou 150, III, a, b e c, todos da Carta Constitucional.*

*Sabe-se que o artigo 150, III, “b” da Constituição Federal veda a cobrança de tributos “no mesmo exercício*

*financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou". O princípio da anterioridade do exercício financeiro predica que se uma lei vier a aumentar ou criar um tributo, ela deverá ser anterior ao exercício financeiro em que o tributo será cobrado.*

*O fundamento deste princípio é a não surpresa, objetivando evitar que o contribuinte seja surpreendido com a cobrança de um determinado tributo do "dia para a noite", sem tempo para se programar para a nova exação. Tal princípio veio em reforço ao princípio da irretroatividade, pois além de o legislador vedar a aplicabilidade da lei a fatos anteriores à sua edição, ele também veda que a lei que crie ou aumente tributo venha a ser aplicada no mesmo exercício financeiro. Este princípio constitucional, assim como o princípio da irretroatividade, é considerado cláusula pétrea, conforme entendimento do Supremo Tribunal Federal na ADIN 939-7 DF, da relatoria do Ministro Sydney Sanches.*

*O princípio da noventena (anterioridade nonagesimal), art. 150, III, "c", acrescentado pela Emenda Constitucional nº 42/2003, surgiu em reforço ao princípio da anterioridade do exercício financeiro, com o fito de evitar que o contribuinte fosse surpreendido com o aumento e instituição de tributos nos últimos dias do ano, sem que esta lei estivesse a desobedecer ao princípio da anterioridade comum, pois o Estado estava a cobrar o tributo horas depois, contudo, em outro exercício financeiro.*

*Objetiva coibir que um tributo fosse criado ou tivesse a sua alíquota aumentada no dia 31 de dezembro, passando a ser cobrado no dia 01 de janeiro do ano seguinte, horas depois de sua instituição. O princípio da noventena enfatizou o princípio da anterioridade, exigindo o prazo de 90 dias da data em que tenha sido publicada a lei que instituiu ou aumentou o tributo.*

*Ocorre que a imputação de recolhimento por substituição tributária, como ocorreu, no caso em concreto, não equivale à instituição ou majoração de tributo, uma vez que a referida norma estadual (Lei nº 12.605/12) apenas alterou a forma de recolhimento do tributo devido em virtude da circulação de produtos. Considera-se ainda o fato de que os valores recolhidos pelo autuado, no início da cadeia, lhes serão devolvidos em função da substituição inerente à forma de tributação, inexistindo embasamento legal para a aplicação do interregno da anterioridade.*

*A alteração da sistemática de apuração do ICMS, portanto, não está sujeita à observância do princípio da anterioridade, uma vez que não trata a hipótese de instituição ou majoração de tributo. No caso, o ICMS já está instituído e, a rigor, não há majoração. O dispêndio inicial com relação ao tributo devido pelos demais entes da cadeia será ressarcido na operação subsequente.*

*A arguição defensiva de que já havia concretizado contratos de compra com preço definido de acordo com a legislação vigente, antes da modificação, não pode ser acolhida, posto que se trata de assunto que deverá ser resolvido na esfera de negócios entre as partes e no campo das relações privadas. Mesmo porque, o agravamento do encargo que cabe ao substituto é tão somente aparente, uma vez que o desembolso pelo ICMS que não é próprio será ressarcido na saída da mercadoria do estabelecimento.*

*Assim decidiu recentemente o Supremo Tribunal Federal, no Agravo Regimental em Agravo Regimental em Recurso Extraordinário com Agravo nº 682.631-MG (25.03.2014), da relatoria do Ministro Roberto Barroso, aduzindo que a instituição do Regime de Substituição Tributária é hipótese que não representa ofensa aos princípios da anterioridade anual e nonagesimal.*

*Decisão apoiada na jurisprudência do mesmo STF (MC ADI 4.016-PR, Rel. Min. Gilmar Mendes), no sentido de que a revogação de isenções e as demais majorações indiretas de tributos não estão sujeitas ao princípio da anterioridade, O caso sob análise é ainda mais distante do âmbito de atuação do princípio da anterioridade, pois não haverá, na hipótese, um resultado numérico a maior. O aporte inicial, ainda que expressivo, será recuperado na operação de saída da mercadoria. Definiu, por fim, o STF, que o dever de cooperação com o Fisco é um ônus que deve ser suportado em favor do interesse público, cuja consecução passa pela otimização da arrecadação. Inconsistência, dessarte, da tese de ofensa ao princípio da anterioridade*

*Com relação ao adicional do ICMS destinado ao Fundo de Pobreza, argumenta o sujeito passivo que o mesmo tem destinação prevista em lei, significando que sua natureza não é de imposto e deve ser decotado do principal. Diz que fixada a alíquota interna em 17%, a responsabilidade do remetente da mercadoria seria a de recolher o ICMS, nesse percentual, não estando o Estado de destino autorizado a exigir do remetente, localizado em outro Estado, qualquer montante além.*

*O Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza (FCEP) foi instituído por meio da Emenda Constitucional nº 31 (EC 31/00), promulgada em 14.11.2000, que acrescentou ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) os artigos 79 a 83. Além do fundo formado com Recursos federais, a referida EC determinou a criação de Fundos Estaduais, Distritais e Municipais, nos seguintes termos:*

*O art. 79 da ADCT previu a instituição, no âmbito do Poder Executivo Federal, do Fundo de Combate e Pobreza, a ser regulado por Lei Complementar com escopo de viabilizar aos brasileiros "acesso a níveis digno de subsistência", sendo os Recursos destinados a ações suplementares de nutrição, habitação, educação, saúde, reforço de renda familiar e outros programa de relevantes interesse social. A Lei Complementar nº 111, de 6 de Julho de 2001 dispõe sobre os artigos 79,80 e 81, ADCT.*

*No âmbito Estadual, Distrital (art. 82, caput e § 1º, do ADCT) e Municipal (art. 82, § 2º do ADCT), o art. 82 do ADCT, previu, igualmente, a criação do Fundo, para cujo financiamento, poderia ser criado, no caso dos Estados e Distrito Federal, adicional de até 2 pontos percentuais na alíquota de ICMS, a incidir sobre produtos e serviço supérfluos, nas condições definidas na Lei Complementar (art. 155, § 2º, XII, CF 88). Criado para vigorar até 2010, a emenda Constitucional 67, de 22.12.2010, prorrogou a vigência do Fundo por tempo indeterminado.*

*Não encontro reparos a fazer na forma como foram constituídos os valores do ICMS devido, em face à aplicação da alíquota de 19%, nas saídas dos produtos do contribuinte autuado, já incluído o percentual de 2%, alíquota adicional do ICMS cuja arrecadação é vinculada ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação à Pobreza. No Estado da Bahia, o citado Fundo foi instituído pela Lei nº 7.988/2001, que acrescentou o art. 16-A à Lei nº 7.014/1996, e pela Portaria SEFAZ nº 133/2002. A prorrogação da exigência por prazo indeterminado foi dada pela Lei nº 12.038, de 06 de dezembro de 2010.*

*As operações com álcool etílico hidratado combustível (AEHC) foram acrescentadas no rol dos produtos sobre os quais incidem o adicional de 2%, no inciso I, do parágrafo único do art. 16-A, na redação dada pela Lei nº 9.651/05, efeitos a partir de 01/10/05.*

*Irrelevante a arguição defensiva de que o adicional tem destinação prevista em lei e não tem a natureza de imposto. É cediço a existência de alguns critérios que distinguem os tributos, sendo um deles, a sua destinação. O tributo em análise, por exemplo, o ICMS, tem como uma das principais características não ser vinculado a nenhuma atividade do Estado. Todavia, parece-nos que Emenda Constitucional nº 31/00 trouxe uma inovação no ordenamento jurídico correspondente a essa característica, criando uma destinação atípica.*

*Renomados tributaristas defendem que o adicional de qualquer tributo tem a natureza do próprio tributo, sendo uma forma de aumentar o imposto que já existe. Luciano Amaro ensina que os chamados adicionais participam da natureza da prestação principal a que se acrescem, têm a mesma natureza do imposto a que se agregam e seguem o mesmo regime jurídico. Mais que um simples acessório, seguem a sorte do principal (AMARO, Luciano da Silva. In: Revista de Direito Tributário nº 35, p. 167).*

*Dessa forma, desnecessários outros comentários a respeito do tema, não havendo nada que desabilite a sua exigência devendo ser ressaltado, no entanto, que os princípios constitucionais que regem o tributo aplicar-se-ão forçosamente em relação ao adicional do tributo, independente da figura híbrida que constitui o fundo de combate e erradicação da pobreza.*

*Sobretudo, porque, não existe qualquer ofensa ao princípio da legalidade, haja vista que a exigência tem previsão regular instituída através da Lei Estadual nº 9.651/2005, alcançando o produto comercializado pelo autuado - AEHC (art. 16, parágrafo único inciso I, Lei 7.014/96) e o recolhimento é feito conforme código próprio de receita - ICMS - Substituição Tributária - Adicional Fundo de Pobreza - 2133, conforme, aliás, foi o procedimento adotado nesse PAF. Nesse sentido, o Supremo Tribunal Federal vem validando os adicionais similares criados pelos Estados e pelo Distrito Federal (RE 570.016-AgR/RJ, Rel. Min. Eros Graus).*

*Na reclamação do autuado contra a aplicação do referido adicional, tendo em vista a sistemática correspondente à substituição tributária, o direito também não assiste ao autuado, uma vez que a legislação estabelece que os estabelecimentos qualificados como responsáveis pela retenção e pelo pagamento do ICMS deverão apurar o imposto mediante a aplicação da alíquota integral sobre a base de cálculo determinada para efeito de retenção e pagamento do ICMS devido por substituição. Por força da cláusula Oitava do Convênio ICMS nº 81/93 (normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por Convênios ou Protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal), o sujeito passivo por substituição observará as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria.*

*A Portaria 133/2002 estabelece a forma de recolhimento do ICMS resultante da adição de 2% às alíquotas do ICMS incidentes nas operações com os produtos especificados, que deverá ser efetuado em separado, conforme, inclusive, ocorre nos casos acostados aos presentes autos. Está, portanto, correta a exigência o adicional de 2% ao Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, além do ICMS no regime de substituição tributária, na aquisição de AEHC.*

*Quanto ao Parecer nº 28730.2012 (Processo SIPRO nº 232541/2012-7) que concedeu a autorização para dilação do prazo de pagamento do imposto para o estabelecimento destinatário, FIX DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA., cassada em 18.03.2013 (Processo SIPRO nº 046737/2013-1), convém salientar que esse benefício em nada afeta a condição de remetente do autuado, responsável legal pela retenção do imposto.*

*Mesmo o Mandado de Segurança (Processo 0328665-81.2013.8.05.0001), fls. 80/93, cujo objetivo foi obtenção de provimento liminar contra a instituição do regime de recolhimento antecipado de ICMS normal relativo às operações próprias e o ICMS por substituição tributária (cassação da autorização para dilação do prazo de pagamento do ICMS), devido pela distribuidora FIX DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA, não tem o condão de alcançar as operações, objeto da presente autuação.*

*Isto porque, nos termos do art. 9º, LC nº 87/96, o Convênio ICMS nº 110/07, autorizou ao Estado da Bahia, quando destinatário, atribuir ao remetente de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo,*

*situado em outra unidade da Federação, a condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com tais produtos, a partir da operação que o remetente estiver realizando, até a última etapa da cadeia.*

*Nesse sentido, o Estado da Bahia fez publicar no DOE de 15 e 16/12/12, a Lei nº 12.605/12 de 14/12/2012, com efeitos a partir de 15/12/12, excluindo o álcool etílico hidratado combustível - AEHC da responsabilidade por substituição tributária das distribuidoras do combustível, dando azo ao disposto na Cláusula Primeira do Convênio ICMS 110/07, que atribui ao remetente a condição de sujeito passivo por substituição tributária.*

*Em resumo, após a aludida alteração na Lei de ICMS do Estado da Bahia (Lei nº 12.605/12), as Distribuidoras de Combustíveis na Bahia deixaram de ser substitutas tributárias com relação ao álcool etílico hidratado combustível (AEHC), não sendo mais responsáveis pelo recolhimento do ICMS. Em tais operações, o ICMS total incidente no produto deve ser retido pelo remetente.*

*Nesses termos, não obstante a posterior revogação da liminar e denegação da segurança solicitada pela FIX DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA, considerando a inexistência de ato abusivo ou ilegal no cancelamento da autorização questionada, a responsabilidade do autuado como sujeito passivo da substituição tributária, dada pelo Lei 12.605, a partir de 15.12.2012, não pode ser confundida com a dilação de prazo do pagamento autorizada para a Distribuidora, supra referida, no Estado da Bahia, através de Regime Especial, posteriormente cancelado.*

*Por outro lado, em contrário a afirmação da defesa, os pagamentos efetuados pelos adquirentes dos produtos foram considerados pelo Auditor Fiscal, o que permitiu a modificação do valor inicialmente exigido de R\$3.244.821,28 (fls. 11/16) para R\$3.171.180,82 (fls. 298/306).*

*Igualmente, não está correto o autuado na afirmação que o Fisco baiano não disponibiliza ferramenta de consulta aos contribuintes de outros Estados para verificação de regimes especiais concedidos a empresa com as quais operam, posto que consta de Inspeção Eletrônica da Secretaria da Fazenda relação das distribuidoras com Regime Especial, além dos contribuintes sujeitos ao regime especial de fiscalização.*

*Em conclusão, diante da toda exposição, não resta dúvida que o autuante agiu acertadamente, visto que, na data da autuação do AEHC, objeto do Auto de Infração cabia ao remetente, ora autuado, ter procedido à retenção e o recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes nas vendas realizadas à contribuinte localizado no Estado da Bahia. Obrigação expressamente determinada no §6º do art. 289 do RICMS-BA/12 com respaldo na Lei 7.014/96 e do Convênio ICMS 110/07. Concluo pela subsistência parcial da autuação.*

*Constato que a multa indicada no Auto de Infração foi corretamente tipificada e em total consonância com a previsão expressa na alínea “e” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96. Quanto à alegação do impugnante de que os percentuais de 150% (na primeira infração) e de 60% são excessivos, desproporcionais e tem caráter confiscatório, reitero que tais multas estão capituladas na Lei 7.014/96, sendo, portanto, legais. Reitero que, conforme disposto no art. 167, inciso I do RPAF-BA/99, não figura nas atribuições deste órgão julgador, apreciar a legalidade ou inconstitucionalidade do direito posto, devem, portanto, ser mantidas as multas indicadas.*

*No que pertine, especificamente, ao pedido de redução da multa, também 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, o Auto de Infração é PROCEDENTE EM PARTE.*

*É o voto.*

Inconformada com a Decisão de Primeira Instância o autuado interpôs Recurso Voluntário.

Sustenta que, em apertada síntese: (i) a afronta ao princípio constitucional da não-surpresa na exigência do ICMS-ST; (ii) a não observância ao Regime Especial concedido à empresa FIX DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.; (iii) o recolhimento do ICMS quando da venda de álcool etílico para a empresa AROGAS; (iv) a inexistência de autorização legal para exigir o adicional do ICMS destinado ao Fundo de Pobreza, e por fim: (v) a desproporcionalidade e confiscatoriedade da multa de 60% (sessenta por cento) e 150% (cento e cinquenta por cento) aplicadas pela Fiscalização.

Diz que: “o voto vencido proferido pelo Julgador José Bizerra Lima Irmão foi no sentido de reconhecer a improcedência do Auto de Infração em relação ao crédito tributário exigido no período de vacância da Lei nº 12.605/12”.

Ou seja, o i. Julgador reconheceu a afronta ao princípio constitucional da garantia nonagesimal,

sob o entendimento de que “(...) quando a lei muda a responsabilidade tributária de uma pessoa para outra, isso implica uma inegável criação ou majoração de tributo para aquele sobre quem recai a responsabilidade tributária. Assim entendo porque, quando a lei retira de A a responsabilidade pelo imposto e a transfere para B, essa mudança, para B, altera os valores do tributo de sua responsabilidade. Antes, ele não era responsável pelo tributo na situação contemplada; agora, passou a ser responsável pelo tributo – havendo, portanto, a criação da responsabilidade por um tributo que antes não lhe cabia” (fls. 13/14 do acórdão).”

Afirma que: “o Julgador JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO reconheceu que, por força do Regime Especial concedido pela SEFAZ/BA e confirmado por meio da liminar nos autos do Mandado de Segurança nº 0328665-81.2013.8.05.0001, as operações realizadas pelo recorrente com a FIX DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA. não deveriam ser submetidas à apuração e recolhimento do ICMS pela sistemática da substituição tributária, tendo em vista que “(...) se existia um regime especial autorizando o destinatário da mercadoria a pagar o tributo até o dia 9 do mês subsequente ao das operações, não havia como o remetente duvidar da validade daquele ato até tomar conhecimento de sua cassação definitiva.” (fl. 15 do acórdão).”

Aduz que, “os princípios constitucionais da garantia nonagesimal e anterioridade asseguram que qualquer alteração tributária, seja a instituição e/ou a majoração de impostos, deve ser realizada antes do início do exercício fiscal e que seja exigida no prazo de 90 (noventa) dias contados da sua introdução no ordenamento jurídico, em conformidade com as alíneas ‘b’ e ‘c’ do inciso III do artigo 150 da Constituição da República.”

Assevera que, o princípio constitucional da anterioridade nonagesimal não constitui uma mera formalidade, mas sim a efetivação do sobreprincípio da segurança jurídica.

Assim, no caso em concreto, não houve a majoração e/ou instituição de um tributo, mas sim, a alteração na forma de recolhimento do ICMS, mais precisamente na alteração do sujeito passivo responsável pela retenção do imposto em tela. Uma vez que anteriormente inexistia a obrigação do recorrente de realizar a retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações de venda de AEHC para contribuintes situados no Estado da Bahia.

Contudo a situação foi alterada após a introdução no ordenamento jurídico da Lei nº 12.605/2012, que concedeu nova redação ao inciso XVII do artigo 6º da Lei nº 7.041/96:

*Art. 1º Os dispositivos da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, a seguir indicados, passam a vigorar com as seguintes redações:*

*Art. 6º - São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:*

*(...)*

*XVII - o contribuinte substituído localizado em outra unidade da Federação que remeter combustíveis derivados do petróleo, biodiesel B100 e álcool etílico anidro combustível para este Estado, em relação ao recolhimento do imposto devido por substituição tributária, se a operação não tiver sido informada ao responsável pelo repasse, conforme determinado em acordo interestadual.*

Com a vigência imediata da Lei nº 12.605/12, o recorrente foi surpreendido com a sua nova obrigação de efetuar a retenção e o recolhimento do ICMS na venda de AEHC, ou seja, de ser a substituta tributária em uma operação em que o Estado da Bahia anteriormente não a exigia o recolhimento do imposto de competência estadual.

Assim, como a Lei nº 12.605/2012 que concedeu nova redação ao inciso XVII do artigo 6º da Lei nº 7.041/96 foi publicada em 15/12/2012, esta nova disposição normativa produzirá efeitos no ordenamento jurídico somente após 15/03/2013, por força do princípio constitucional da garantia nonagesimal.

Desta forma, afirma o recorrente, “resta nítido que a exigência imediata do recolhimento do ICMS-ST imputado à Recorrente por meio da Lei nº 12.605/12 afrontou de forma direta o princípio constitucional da garantia nonagesimal.”

Esclarece sua tese transcrevendo parte do voto discordante:

*Poder-se-ia argumentar que no caso de pura e simples mudança da responsabilidade tributária de uma pessoa para outra não estaria havendo “criação” nem “majoração” de tributo, mas apenas o deslocamento da responsabilidade tributária de A para B.*

*Ora, não há criação nem majoração de tributo é sob a ótica do Ente Tributante, mas sob a ótica daquele sobre quem recai a responsabilidade há, sim, inegável criação ou majoração de sua responsabilidade tributária.*

*(...)*

*E não se venha a dizer que se trata apenas de uma “forma de arrecadação”. Por forma de arrecadação entende-se a maneira como o tributo deve ser pago: se o tributo deve ser pago na repartição fiscal, em postos de arrecadação ou na rede bancária; se o pagamento deve ser feito mediante determinado tipo de documento (DAE, GNRE, etc.); se o Estado aceita cheque ou não aceita cheque. Isso é que é forma de arrecadação. A lei que modifica a responsabilidade pela retenção e recolhimento de tributo cria uma nova realidade, que antes não existia. (fls 13/14 do acórdão).*

*Concluindo o entendimento do i. Julgador, segue abaixo o trecho final do seu voto em relação à não observância do princípio constitucional da garantia nonagesimal:*

*Por força do princípio da anterioridade nonagesimal, devem ser excluídos do lançamento do item 2º deste Auto os valores cuja responsabilidade tributária é atribuída ao autuado, na condição de produtor de álcool combustível, no período de vacância da nova disposição legal que atribui aos produtores a responsabilidade pelo imposto, que antes era das empresas distribuidoras.*

Para confirmar a sua tese transcreve jurisprudência do STF abaixo:

**AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ALTERAÇÃO DO PRAZO. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA NOVENTENA, POR ANALOGIA, TENDO EM CONTA OS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE, DA NÃO SUPRESA E DA SEGURANÇA JURÍDICA. FUNDAMENTOS NÃO ATACADOS. MÉTODOS DE INTEGRAÇÃO DA NORMA. MATÉRIA INFRACONSTITUCIONAL. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.**

***I - Aplicação analógica do disposto no art. 150, III, c, da CF, para assegurar ao contribuinte do ICMS o direito à observância do princípio da noventena em relação a decretos estaduais que implementaram o sistema de recolhimento do tributo por substituição tributária, mas não previram prazo razoável de adaptação em favor das substituídas, e afastar a consequente violação aos princípios da razoabilidade, da não surpresa e da segurança jurídica. (...)***

***(ARE 713196 AgR, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Segunda Turma, julgado em 10/06/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-148 DIVULG 31-07-2014 PUBLIC 01-08-2014) (Grifos originais).***

Com relação ao Regime Especial de recolhimento do ICMS da FIX Distribuidora de Petróleo Ltda. Tece os seguintes esclarecimentos:

- 1. A operação objeto da substituição instituída por meio da Lei nº 12.605/12, qual seja, a venda do álcool etílico pelos distribuidores situados no Estado da Bahia, não se aplica à hipótese da Fix Distribuidora, por força do Regime Especial concedido pela SEFAZ/BA nos seguintes termos:*

*ICMS. AUTORIZAÇÃO para dilação do prazo de pagamento do ICMS próprio e por substituição tributária nas [operações] de AEHC ou álcool não destinado o uso automotivo transportado a granel DEFERIDO com base no inciso XIII e §5º do art. 332 do RICMS/12. (Número do ato 28730.2012 – Data 05/12/2012 – José Augusto Martins Vicente).*

**RESOLVE**

*Autoriza o contribuinte FIX DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA. ME IE 067.715.792, CNPJ 07.716.588/0001-23 a efetuar o recolhimento do imposto relativo a operação própria com base no disposto no §5º do artigo 332 do RICMS.*

Assim, o ICMS devido quando da remessa de álcool etílico do recorrente para a Fix Distribuidora deveria ser recolhido pelo contribuinte baiano até o 9º dia do mês subsequente da operação, nos termos do Regime Especial concedido pela SEFAZ/BA em conjunto com o §5º do artigo 332 do RICMS/BA:

*Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito:*

*(...)*

*§ 5º Nas aquisições de álcool a granel, não destinado ao uso automotivo, e de álcool etílico hidratado combustível (AEHC), oriundas de outras unidades da Federação, as distribuidoras de combustíveis, como tais definidas pela Agência Nacional de Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis - ANP, poderão, nas situações em que a lei lhe atribua a condição de responsável por solidariedade quanto ao imposto devido por substituição tributária pelo remetente e mediante autorização da COPEC, recolher o imposto relativo à substituição tributária até o dia 9 do mês subsequente ao das operações.*



Aduz que a própria SEFAZ reconhece que o regime especial da FIX Distribuidora produziu efeitos até 18/03/2013, conforme a correspondência eletrônica enviada pela Auditoria Fiscal COPEC/GERAE:

*Comunicamos que a autorização para dilação de prazo para pagamento da Fix Distribuidora de Petróleo Ltda. IE 067.715.792 foi cassada em 18/03/2013, conforme Parecer em anexo.*

Desta forma, “conforme comprovado documentalmente, à época das operações objeto do presente lançamento fiscal, o Regime Especial da Fix Distribuidora estava vigente, inexistindo qualquer infração por parte do recorrente na remessa de álcool etílico para a mencionada Empresa.”

Esclarece que, com a revogação do Regime Especial pela SEFAZ/BA, a Fix Distribuidora impetrou o Mandado de Segurança nº 0328665-81.2013.8.05.0001 e conseguiu a liminar para a manutenção da dilação do prazo para o recolhimento do ICMS na aquisição de álcool etílico, sendo que a autorização judicial em questão foi mantida até julho/2013.

Entretanto, ao manifestar-se sobre a questão do Regime Especial em questão, a Fiscalização dispôs que “(...) a obtenção de liminar em Mandado de Segurança é de natureza precária, isto é revogada a liminar, como o foi [...] autorizada está a cobrança do ICMS devido, desde o dia posterior à alteração havida na legislação tributária.” (fl. 296 dos autos)

Contudo, apesar da Decisão liminar proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 0328665-81.2013.8.05.0001 ter sido revogada em julho/2013, essa situação não altera o fato de que o recorrente agiu em estrita observância à Legislação do Estado da Bahia e, além disso, durante o período objeto do presente Auto de Infração, as operações de venda de álcool etílico para a Fix Distribuidora não estava sujeita ao regime de substituição tributária. (Negritos originais)

O recorrente, reitera que o sistema de substituição tributária instituído por meio da Lei nº 12.605/12 não é aplicável quando da aquisição do álcool etílico pela Fix Distribuidora, pois a operação própria (venda do AEHC) realizada pela Empresa baiana era submetida a um Regime Especial concedido pela SEFAZ/BA, autorizado pelo §5º do artigo 332 do RICMS/BA e a sua vigência foi estendida pela liminar obtida nos autos do Mandado de Segurança nº 0328665-81.2013.8.05.0001 no período objeto do presente lançamento fiscal.

Ou seja, o r. acórdão nega a vigência de um Regime Especial que estatuiu especificamente sobre a operação de venda do AEHC, sendo que a operação própria da Fix Distribuidora era submetida à um tratamento tributário especial, inexistindo fundamento jurídico que legitime o argumento contido no r. acórdão de que a Lei nº 12.605/12 teria alterado a forma de apuração e recolhimento do ICMS pela Empresa baiana.

O recorrente transcreve trecho do voto vencido:

*“(...) há que se observar que o regime especial concedido à FIX não perdeu a sua eficácia, porque a matéria ficou ‘sub judice’, uma vez que a empresa FIX impetrou Mandado de Segurança, processo nº 0328665-81.2013.8.05.0001, e obteve liminar, que lhe garantiu a restauração do regime especial concedido.*

*O autuado, ciente dessa Decisão judicial, continuou emitindo Notas Fiscais em nome da FIX sem fazer a retenção do ICMS, tendo em vista a Decisão judicial obtida pelo adquirente das mercadorias, somente tomando conhecimento da cassação do regime no dia 17.5.13, quando a Secretaria da Fazenda comunicou a cassação do regime especial.*

*Aqui surge mais um aspecto que remete o intérprete e aplicador da lei ao princípio da segurança jurídica. As pessoas precisam acreditar no fisco. E também precisam acreditar no funcionamento da Justiça. Se existia um regime especial autorizando o destinatário da mercadoria a pagar o tributo até o dia 9 do mês subsequente ao das operações, não havia como o remetente duvidar da validade daquele ato até tomar conhecimento de sua cassação definitiva.*

*Existem inúmeras decisões deste Conselho relativamente ao reconhecimento da eficácia de regimes especiais que se encontram ‘sub judice’, até a Decisão final. O CONSEF tem entendido que, em caso de tais regimes serem afinal cassados em Decisão judicial, os efeitos jurídicos da Decisão só retroagem em relação àquele que era parte na lide judicial, não retroagindo, porém, em relação a terceiros.*

O recorrente transcreve jurisprudência abaixo:

**TRIBUTÁRIO. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO NÃO RECOLHIDO PELO SUBSTITUTO POR FORÇA DE SENTENÇA JUDICIAL IMPEDITIVA EM AÇÃO MANDAMENTAL MOVIDA PELO SUBSTITUÍDO. COBRANÇA DO SUBSTITUTO. INVIABILIDADE.**

**1. O substituto que deixe de apurar e recolher o ICMS por força de Decisão mandamental favorável ao substituído não responderá pelo tributo, quando não caracterizada culpa ou dolo. Precedente: (REsp 1028716/RS, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, DJe 03/05/2010).**

**2. In casu, o recorrido-substituto deixou de recolher o ICMS na sistemática da substituição tributária por conta Decisão liminar proferida em ação movida pelo substituído. Posteriormente, a sentença foi reformada pelo Tribunal, e o Fisco passou a cobrar o tributo do recorrido-substituto. (...)**

**5. Caso o substituto deixe de apurar e recolher o ICMS por culpa ou dolo, responderá pelo tributo, pois descumpriu a obrigação legal correspondente, mantendo-se como sujeito passivo.**

**6. Inviável exigir do recorrido-substituto o ICMS não recolhido, se inexistiu culpa ou dolo. Ao contrário, respeitou-se determinação judicial para não apurar e recolher o tributo. Em caso de cobrança, seria impossível ao responsável repassar o ônus do tributo ao substituído-contribuinte.**

**7. Entender de maneira diversa seria subverter o disposto nos arts. 121 e 128 do CTN, interpretados à luz do princípio da capacidade contributiva, para exonerar o contribuinte e onerar exclusivamente o responsável tributário, um despropósito e uma injustiça.**

**8. Recurso Especial não provido. (Resp. 887585/RS, Rel. Min. Herman Benjamin, DJ, 13.03.2009).**

**4. Recurso especial a que se nega provimento, nos termos da uniforme jurisprudência desta E. Corte. (REsp 1090414/RS, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 23/02/2011, DJe 11/05/2011)**

Pede que seja reformado o r. acórdão, para que seja excluído do presente lançamento fiscal o crédito tributário decorrente das operações realizadas com a FIX DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA., por força da vigência do Regime Especial que postergou o recolhimento do ICMS incidente na aquisição de álcool etílico pela empresa baiana, sob pena de violação ao §5º do artigo 332 do RICMS/BA em conjunto com a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça.

Com relação ao Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza – Art. 16-A da Lei Estadual n. 7.014/96. A defesa argúi:

A Lei nº 12.609/2012 inclui o artigo 16-A na Lei nº 7.014/96 para determinar o recolhimento do adicional de 2% (dois pontos percentuais) a título de Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza sobre o ICMS devido ao Estado da Bahia:

*Art. 16-A. As alíquotas incidentes nas operações e prestações indicadas no inciso I do art. 15, com os produtos e serviços relacionados nos incisos II, IV e V do artigo anterior, serão adicionadas de dois pontos percentuais, cuja arrecadação será inteiramente vinculada ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza.*

Nos termos do artigo 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da CR/88, fica nítido que o adicional ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza não é imposto, mas sim uma contribuição cuja receita está destinada para um fim específico:

*Art. 82. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios devem instituir Fundos de Combate à Pobreza, com os Recursos de que trata este artigo e outros que vierem a destinar, devendo os referidos Fundos ser geridos por entidades que contem com a participação da sociedade civil.*

*§ 1º Para o financiamento dos Fundos Estaduais e Distrital, poderá ser criado adicional de até dois pontos percentuais na alíquota do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS, sobre os produtos e serviços supérfluos e nas condições definidas na lei complementar de que trata o art. 155, § 2º, XII, da Constituição, não se aplicando, sobre este percentual, o disposto no art. 158, IV, da Constituição.*

Por outro lado, o Convênio ICMS 110/2007 determinou que as Unidades de Federação poderiam atribuir ao remetente de álcool etílico a condição de sujeito passivo por substituição tributária exclusivamente sobre o ICMS incidente sobre operações com esses produtos:

*Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, autorizados a atribuir ao remetente de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, a seguir relacionados, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM -, situado em outra unidade da Federação, a condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com esses produtos, a partir da operação que o remetente estiver realizando, até a última, assegurado o seu recolhimento à unidade federada onde estiver localizado o destinatário:*

*I - álcool etílico não desnaturado, com um teor alcoólico em volume igual ou superior a 80% vol (álcool etílico anidro combustível e álcool etílico hidratado combustível), 2207.10;*

Ou seja, em nenhum momento o Convênio ICMS 110/2007 autorizou que o Estado da Bahia pudesse exigir o adicional ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza sobre o imposto de competência estadual devido no regime de substituição tributária na aquisição de álcool etílico.

Desta forma, o adicional ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza não pode ser exigido do recorrente na qualidade de substituta tributária na operação de venda de álcool etílico, sob pena de violação ao artigo 1º do Convênio ICMS 110/2007.

Por último, alega que a multa imposta “*representa violação aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade, e do não confisco, sendo, portanto, devido o cancelamento dos gravames ou quando menos a redução das imposições punitivas, se por absurdo, forem mantidas as obrigações principais arrimadas pelo AI/PTA*”.

Ao final pede que:

- *Face ao exposto, requer-se a reforma do r. acórdão, tendo em vista que a instituição do regime de substituição tributária imputado à Recorrente na venda de AEHC para contribuintes situados no Estado da Bahia deve obedecer ao princípio constitucional da garantia nonagesimal, nos termos da atual jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, sob pena de violação às alíneas ‘b’ e ‘c’ do inciso III do artigo 150 da Constituição da República.*
- *Ademais, requer-se a reforma do r. acórdão para que seja excluído do presente lançamento fiscal do crédito tributário decorrente das operações realizadas com a Fix Distribuidora de Petróleo Ltda., por força da vigência do Regime Especial que postergou o recolhimento do ICMS devido na aquisição de álcool etílico pelo contribuinte baiano, sob pena de violação ao §5º do artigo 332 do RICMS/BA em conjunto com a jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça.*
- *Além disso, como o Convênio ICMS nº 110/2007 não autorizou a exigência do adicional ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza sobre o ICMS-ST devido na aquisição de álcool etílico por distribuidoras situadas no Estado da Bahia, requer-se a reforma do r. acórdão, pois o mencionado adicional não pode ser exigido do recorrente na qualidade de substituta tributária, sob pena de violação ao artigo 1º do Convênio ICMS nº 110/2007.*
- *Mesmo que, por mera hipótese, não seja reformado o r. acórdão por Egrégio Conselho, considerando que a manutenção das penalidades aplicadas pela Fiscalização afronta os princípios constitucionais da razoabilidade/proporcionalidade e do não confisco, devem ser reduzidas as mencionadas sanções no percentual máximo de 30% (trinta por cento), de acordo com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.*

A PGE PROFIS, Processo Administrativo Nº PGE 2014.679600-0, opina pelo provimento parcial do Recurso Voluntário, devendo ser excluídas da autuação as operações que destinaram AEHC à FIX Distribuidora de Petróleo Ltda., praticadas no período em que esteve vigente a Decisão concessiva de limiar de fls. 80/82, que veio a ser revogada pela sentença de fls. 86/93 (10/06/2013).

## VOTO

Quanto ao Recurso de Ofício interposto pela 1ª JJF, face à desoneração de parte dos valores exigidos, mediante à comprovação dos recolhimentos efetuados pela AROGAS, cujos comprovantes de recolhimento conta dos autos (DOC 9).

O próprio autuante reconhece os pagamentos efetuados pelos adquirentes dos produtos e refez os demonstrativos de débito da infração. O novo demonstrativo reduz o valor inicialmente exigido de R\$3.244.821,28 (fls. 11/16) para R\$3.171.180,82 (fls. 298/306).

Pelo exposto, e considerando que o autuante fez os ajustes necessários a adequação do verdadeiro débito, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

Passamos agora a análise do Recurso Voluntário.

Em relação ao pedido de reforma do r. acórdão, tendo em vista que a instituição do regime de substituição tributária imputado à Recorrente na venda de AEHC para contribuintes situados no

Estado da Bahia deve obedecer ao princípio constitucional da garantia nonagesimal, nos termos da atual jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, sob pena de violação às alíneas 'b' e 'c' do inciso III do artigo 150 da Constituição da República. Entendo assistir razão o recorrente.

E me filio ao voto discordante do i. Julgador JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO e transcrevo trecho de seu voto abaixo:

*“(...) a imputação de recolhimento por substituição tributária [...] não equivale à instituição ou majoração de tributo, uma vez que a referida norma estadual (Lei nº 12.605/12) apenas alterou a forma de recolhimento do tributo devido em virtude da circulação de produtos.”*

Vale ressaltar que este também é o entendimento atual do STF:

*AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ALTERAÇÃO DO PRAZO. APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA NOVENTENA, POR ANALOGIA, TENDO EM CONTA OS PRINCÍPIOS DA RAZOABILIDADE, DA NÃO SUPRESA E DA SEGURANÇA JURÍDICA. FUNDAMENTOS NÃO ATACADOS. MÉTODOS DE INTEGRAÇÃO DA NORMA. MATÉRIA INFRACONSTITUCIONAL. AGRAVO REGIMENTAL NÃO PROVIDO.*

*I - Aplicação analógica do disposto no art. 150, III, c, da CF, para assegurar ao contribuinte do ICMS o direito à observância do princípio da noventena em relação a decretos estaduais que implementaram o sistema de recolhimento do tributo por substituição tributária, mas não previram prazo razoável de adaptação em favor das substituídas, e afastar a consequente violação aos princípios da razoabilidade, da não surpresa e da segurança jurídica. (...)*

*(ARE 713196 AgR, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Segunda Turma, julgado em 10/06/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-148 DIVULG 31-07-2014 PUBLIC 01-08-2014).*

Desta forma retiro do demonstrativo de debito fls. 298/306 os valores alcançados pelo princípio constitucional da garantia nonagesimal princípio constitucional da garantia nonagesimal.

Em relação ao pedido de reforma do r. acórdão para que seja excluído do presente lançamento fiscal do crédito tributário decorrente das operações realizadas com a Fix Distribuidora de Petróleo Ltda., por força da vigência do Regime Especial que postergou o recolhimento do ICMS devido na aquisição de álcool etílico pelo contribuinte baiano, sob pena de violação ao §5º do artigo 332 do RICMS/BA, entendo ter razão o recorrente.

A PGE PROFIS, Processo Administrativo Nº PGE 2014.679600-0, opina pelo provimento parcial do Recurso Voluntário, devendo ser excluídas da autuação as operações que destinaram AEHC à FIX Distribuidora de Petróleo Ltda., praticadas no período em que esteve vigente a Decisão concessiva de limiar de fls. 80/82, que veio a ser revogada pela sentença de fls. 86/93 (10/06/2013).

Desta forma retiro do demonstrativo de debito fls. 298/306 os valores referente às operações realizadas com a Fix Distribuidora de Petróleo Ltda., até a data da revogação da sentença, 10/06/2013, fl. 93 do PAF.

Em relação ao Convênio ICMS 110/2007 não autorizar a exigência do adicional ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza sobre o ICMS-ST devido na aquisição de álcool etílico por distribuidoras situadas no Estado da Bahia, entendo não assistir razão o recorrente.

Neste item me filio a Decisão de piso, conforme reproduzo abaixo:

*Na reclamação do autuado contra a aplicação do referido adicional, tendo em vista a sistemática correspondente à substituição tributária, o direito também não assiste ao autuado, uma vez que a legislação estabelece que os estabelecimentos qualificados como responsáveis pela retenção e pelo pagamento do ICMS deverão apurar o imposto mediante a aplicação da alíquota integral sobre a base de cálculo determinada para efeito de retenção e pagamento do ICMS devido por substituição. Por força da cláusula Oitava do Convênio ICMS nº 81/93 (normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por Convênios ou Protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal), o sujeito passivo por substituição observará as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria.*

*A Portaria 133/2002 estabelece a forma de recolhimento do ICMS resultante da adição de 2% às alíquotas do ICMS incidentes nas operações com os produtos especificados, que deverá ser efetuado em separado, conforme, inclusive, ocorre nos casos acostados aos presentes autos. Está, portanto, correta a exigência o adicional de 2% ao Fundo de Combate e Erradicação da Pobreza, além do ICMS no regime de substituição tributária, na aquisição de AEHC.*

Quanto ao argumento de que as multas aplicadas possuem caráter confiscatório, observo que as mesmas estão previstas: Infração 1 e 2 no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96 e a Infração 3 no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, portanto é legal. No que se refere ao argumento de que é inconstitucional ressalto que conforme disposto no art. 167, I, do RPAF/BA, não se incluem na competência deste órgão julgador declarar a inconstitucionalidade da legislação tributária.

Assim, diante do exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício e DAR PROVIMENTO PARCIAL Voluntário apresentado, conforme ao novo demonstrativo da Infração 2:

INFRAÇÃO 2								
Seq Infr	Infração	Data	Data	Aiq	Valor	Multa	Valor	Multa
		Ocorrência	Vencimento	%	Histórico	Histórico	Julgado	Julgada
2	08.10.03	18/03/2013	18/03/2013	17	9.625,66	60	9.625,66	60
2	08.10.03	18/03/2013	18/03/2013	17	9.614,98	60	9.614,98	60
2	08.10.03	22/03/2013	22/03/2013	17	12.704,09	60	12.704,09	60
2	08.10.03	22/03/2013	22/03/2013	17	2.579,63	60	2.579,63	60
2	08.10.03	26/03/2013	22/03/2013	17	1.891,14	60	1.891,14	60
2	08.10.03	26/03/2013	22/03/2013	17	2.920,56	60	2.920,56	60
2	08.10.03	26/03/2013	22/03/2013	17	757,07	60	757,07	60
2	08.10.03	27/03/2013	22/03/2013	17	2.616,43	60	2.616,43	60
Total		42.709,56						

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **278937.1013/13-2**, lavrado contra **SADA BIO-ENERGIA E AGRICULTURA LTDA. (USINA SAO JUDAS TADEU)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$46.902,05**, acrescido das multas de 60% sobre R\$42.709,56 e 150% sobre R\$4.192,49, previstas no art. 42, incisos V, "a" e II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de junho de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

PAULO SÉRGIO SENA DANTAS – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS