

A. I. N° - 279757.0111/20-8
AUTUADO - LARCO COMERCIAL DE PRODUTOS DE PETRÓLEO LTDA.
AUTUANTES - AGILBERTO MARVILA FERREIRA e AVELINO PEREIRA DOS SANTOS FILHO
ORIGEM - SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET 27/11/2023

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0204-03/23-VD**

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ETANOL ANIDRO COMBUSTÍVEL. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO. O lançamento e recolhimento do imposto encontravam-se diferido, em virtude da responsabilidade que é atribuída por lei ao autuado, na qualidade de responsável tributário por substituição, por ter ocorrido em seu estabelecimento o fato que encerra a fase de diferimento; **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Exigido o imposto do sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal. **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. É devido o tributo apurado em função do valor acrescido, relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja omissão de entrada foi apurada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/12/2020, refere-se à exigência de R\$ 215.314,92 de ICMS, acrescido da multa de 60% e 100%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 04.05.01: Falta de recolhimento do ICMS relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2015). Operações com ETANOL ANIDRO COMBUSTÍVEL – ONU1170 II CL3 GR 33, beneficiadas pelo diferimento na forma do art. 286, inciso XIV, do RICMS-BA/2012, Decreto nº 13.780/2012, conforme demonstrativo parte integrante do Auto de Infração. Valor do débito: R\$ 66.976,75. Multa de 100%.

Infração 02 – 04.05.08: Falta de recolhimento do ICMS na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2015). Operações com BIODIESEL B100 – ONU 3082 III CL 9 GR 90, beneficiadas pelo diferimento do imposto na forma do art. 286, inciso XIV, do RICMS-BA/2012, Decreto nº 13.780/2012, conforme demonstrativo parte integrante do Auto de Infração. Valor do débito: R\$ 61.048,79. Multa de 100%.

Infração 03 – 04.05.09: Falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido

mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado (2015). Operações com Biodiesel B100 – ONU 3082 III CL 9 GR 90, beneficiadas pelo deferimento do imposto na forma do art. 286, inciso XIV, do RICMS-BA/2012, Decreto nº 13.780/2012, conforme demonstrativo parte integrante do Auto de Infração. Valor do débito: R\$ 26.501,29. Multa de 60%.

Infração 04 – 04.05.11: Falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2015). Operações com ETANOL ANIDRO COMBUSTÍVEL – ONU1170 II CL3 GR 33, beneficiadas pelo deferimento na forma do art. 286, inciso XIV, do RICMS-BA/2012, Decreto nº 13.780/2012, conforme demonstrativo parte integrante do Auto de Infração. Valor do débito: R\$ 60.788,10. Multa de 60%.

O autuado apresentou impugnação às fls. 24 a 29 do PAF. Preliminarmente, suscita a nulidade do Auto de Infração, alegando cerceamento do direito de defesa. Diz que o art. 5º, LV da Constituição Federal garante aos litigantes em processo administrativo ou judicial o contraditório e a ampla defesa e, por esse motivo, todas as provas que consubstanciam a lavratura do Auto de Infração devem obrigatoriamente ser entregues ao autuado mediante recibo, nos termos dos arts. 28 § 4º, 41, II do RPAF-BA.

Alega que no presente caso, não recebeu as cópias dos demonstrativos que fundamentaram o cálculo do imposto devido, ficando caracterizado o cerceamento do direito de defesa, devendo ser fulminado de nulidade a imputação fiscal, tendo em vista que restou prejudicado o exercício constitucional do contraditório.

Diante da ausência de recebimento dos levantamentos elaborados pelos autuantes, cuja obrigatoriedade está prevista no art. 18 do RPAF-BA, reitera a inafastável necessidade de ser anulado o lançamento do tributo.

Reproduz o art. 18, Incisos I a IV do RPAF-BA e afirma que a autuação está eivada de vícios insanáveis, que além de espelhar sua imprestabilidade jurídica para justificar o crédito tributário, por não atender aos pressupostos de validade, irradia do ponto de vista prático, um grau de incerteza incontornável.

Acrescenta que, pela falta de entrega de cópia dos demonstrativos e documentos que amparam a autuação, o CONSEF, em diversas decisões da mesma natureza, tem frequentemente considerado nulo os procedimentos fiscais que não atentem para o princípio constitucional do devido processo legal.

Requer a anulação da presente imputação fiscal pela preterição do direito de defesa, em razão da falta de entrega dos demonstrativos e documentos que ampararam a exação fiscal em comento.

Quanto ao mérito, registra que o lançamento tributário não merece prosperar, uma vez que o autuante mistura vários conceitos tributários de produtos diferidos (álcool anidro e biodiesel B 100), como também elegendo o autuado na condição de substituto tributário, quando a própria legislação do ICMS elege a Refinaria de Petróleo nos termos do art. 8º, IV da Lei 7.014/96, que reproduziu.

Alega que os graves equívocos cometidos pela Fiscalização nas quatro infrações fulminaram a cobrança do ICMS e levam à improcedência total da peça acusatória.

Ressalta que se trata de uma Distribuidora de Combustíveis que opera no mercado baiano a décadas, cumprindo rigorosamente e regularmente as suas obrigações fiscais sem ter registro de passivo tributário na SEFAZ-BA.

Na qualidade de atacadista de combustíveis procede a mistura de álcool anidro com a gasolina A na proporção de 27% de álcool e 73% de gasolina A para formação da Gasolina C, comercializada nos Postos de Combustíveis conforme regulamentação da ANP (Agência Nacional do Petróleo).

Diz que o álcool anidro e o biodiesel são diferidos em todas as etapas do produto, inclusive em operações interestaduais e de importações e se encerra no momento da mistura desse produto pela Distribuidora de Combustíveis com a Gasolina A ou Óleo Diesel puro, produzido pela Refinaria Petrobrás, nos termos do Convênio ICMS nº 110/07.

Ressalta que no diferimento ocorre uma postergação do lançamento e do recolhimento do imposto, o fato gerador já ocorreu, mas a administração fazendária prefere que haja um deslocamento no tempo para o recolhimento do imposto.

Acrescenta que a exigência do imposto de um produto diferido é completamente inoportuna, uma vez que se trata de uma substituição tributária regressiva, e somente é devido se a destinação do produto for para finalidade que não a mistura com a Gasolina A ou Óleo Diesel pela Distribuidora de Combustíveis.

Afirma que não há que se falar em cobrança de imposto de um produto diferido, salvo se outra destinação fosse dada ao álcool ou biodiesel B 100, que não a mistura com a Gasolina A pelo Autuado, o que não foi provado nos autos.

Entende que o levantamento de estoques realizado pela Fiscalização não pode ser elemento de prova de que o Distribuidor não realizou a mistura de combustíveis. Atribuir responsabilidade tributária por substituição ou solidariedade ao Autuado afronta os elementares princípios de direito insculpidos na Constituição Federal, como o da legalidade e da segurança jurídica.

Diz que a própria Lei do ICMS no seu art. 8º, Inciso III, define os limites da responsabilidade tributária do Distribuidor de combustíveis, fixando apenas no caso de distribuição de lubrificantes ou não de petróleo.

Pede a improcedência do presente Auto de Infração. Em sede de preliminar, que seja decretada a sua nulidade por falta de apresentação dos demonstrativos que embasaram o lançamento de ofício para que o Autuado possa exercer o seu direito ao contraditório.

No mérito, considerar que os produtos objeto do lançamento são diferidos, inexistindo responsabilidade para o Impugnante por substituição tributária ou mesmo solidariedade, por falta de previsão legal.

O autuante Agilberto Marvila presta informação fiscal às fls. 50 a 53 dos autos. Reproduz os itens do Auto de Infração e afirma que todos os demonstrativos que integram a autuação fiscal foram entregues, tanto em partes impressas, onde se encontra a assinatura do representante legal, quanto em mídia, cuja cópia encontra-se à fl. 20, e o documento à fl. 08 comprova a entrega dos demonstrativos.

Quanto ao mérito, informa que a presente autuação se restringe exclusivamente a levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado, e as mercadorias Biodiesel B100 e Etanol Anidro Combustível são tributadas.

Diz que o Autuado exerce a atividade econômica de distribuidora de combustíveis, adquire Etanol Anidro e Biodiesel B100 e processa a mistura no seu estabelecimento, obedecendo padrões definidos pela ANP, “produzindo” Gasolina C a partir da Gasolina A, adquirida da Refinaria, e Diesel S-10 ou S-500, a partir do Diesel puro também adquirido em refinaria.

Acrescenta que todo o procedimento de percentuais de mistura assim como “ganho” da dilatação dos produtos considerados no levantamento fiscal, inclusive, está de acordo com informações prestadas e documentos apresentados pelo Autuado, conforme se comprova às fls. 11 a 19, não sendo razão ou motivo de questionamento na peça defensiva.

Sobre o questionamento quanto à responsabilidade pelo recolhimento do imposto exigido, com a alegação de que se trata de mercadorias beneficiadas pelo diferimento, diz que a interpretação do Defendente se contrapõe ao que estabelece o art. 7º, § 1º, Incisos I e II da Lei 7.014/96.

O Autuado entende que a alusão ao diferimento não guarda relação direta com a ação fiscal, porque o ICMS exigido decorre de omissão de saídas da Álcool Anidro Combustível e omissão de entradas de Biodiesel B100.

Lembra que todo e qualquer benefício, como o caso do diferimento, é condicionado a que as operações sejam realizadas regularmente com a emissão de Nota Fiscal. O não cumprimento desta norma a submete às premissas do art. 6º da Lei nº 7.014/96, especificamente seu inciso VI.

Ressalta que o Etanol Anidro Combustível não se confunde com Etanol Hidratado Combustível. O Etanol comum é o álcool hidratado, mistura de álcool e água que precisa ter de 95,1% a 96% de graduação alcoólica. Já o etanol misturado à gasolina é etanol anidro, álcool com graduação alcoólica de no mínimo 99,6%, praticamente álcool puro. O primeiro é adquirido da refinaria e o segundo das usinas.

Afirma que o Autuado não elidiu a acusação, que é de promover entradas (Biodiesel B100) e saídas de mercadorias (Etanol Anidro Combustível) sem emissão de documento fiscal, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias.

Diante dos fatos, e não tendo o Defendente elidido a acusação fiscal que lhe é imposta, alegando somente que as mercadorias são destinadas a distribuidoras de combustíveis, pede a procedência do presente Auto de Infração.

Considerando que não consta nos autos a comprovação de que o autuado recebeu cópia da mídia CD à fl. 20, encontrando-se recibo de preposto do Autuado apenas no demonstrativo à fl. 08 do PAF (DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO DAS OMISSÕES), essa 3ª Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência solicitando que a repartição fiscal intimasse o Autuado e lhe fornecesse cópias dos demonstrativos que lastrearam o presente lançamento (fls. 08 a 20), com a indicação do prazo de sessenta dias para se manifestar, reabrindo o prazo de defesa.

Conforme Termo de Intimação às fls. 64 o Defendente foi intimado na forma solicitada, via DT-e, constando como data de leitura 22/09/2021. Decorrido o prazo concedido o defensor não apresentou qualquer manifestação.

Às fls. 67/68 o presente processo foi encaminhado em nova diligência para as seguintes providências:

O Autuante:

1. Intimasse o Defendente para indicar, no prazo de 20 (vinte) dias, todas as inconsistências constatadas no levantamento fiscal, apresentando as comprovações das divergências apontadas.
2. Confrontasse os dados apresentados pelo defensor com o levantamento fiscal, de acordo com os documentos originais do autuado.
3. Quanto aos estoques, considerasse as quantidades, constantes no livro Registro de Inventário apresentado à época da fiscalização.
4. Também considerasse a ocorrência de variações volumétricas nos estoques em decorrência das oscilações ambientais de temperatura, se essas variações são positivas ou negativas, e em razão disso qual o controle efetivo, de acordo com a legislação específica da ANP. Fizesse os ajustes necessários, não considerados no levantamento fiscal, observando quanto às aferições e perdas, se as respectivas quantidades foram consideradas no levantamento originalmente efetuado, de acordo com os registros constantes no LMC, observando as determinações contidas na Portaria 445/98.

5. Fizesse inclusões e exclusões em relação às notas fiscais não consideradas ou computadas incorretamente no levantamento fiscal.
6. Quanto às aferições, considerasse as quantidades efetivamente registradas nos LMCs.
7. Elaborasse novos demonstrativos inclusive o de débito.

A Repartição Fiscal: Entregasse ao autuado de cópia de todos os elementos que fossem anexados aos autos pelo Autuante, mediante recibo assinado pelo contribuinte ou seu representante legal, com a indicação do prazo de sessenta dias para o mesmo se manifestar sobre os elementos a ele fornecidos.

O Defendente foi intimado, conforme fl. 71 do PAF, e o Autuante prestou nova Informação Fiscal às fls. 75/76, relatando que no dia 30/12/2020, foi lavrado o presente Auto de Infração lançando o imposto no valor de R\$ 215.314,92, apurado em levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício de 2015.

Informa que a documentação fiscal se encontra às fls. 08 a 19, em recorte e completa na mídia à fl. 20. O Autuado impugnou o lançamento, conforme fls. 24 a 27, cujos argumentos foram rebatidos na Informação Fiscal às fls. 50 a 53.

Também informa que a diligência solicitada por essa 3^a JJF (fls. 67/68), foi cumprida conforme documentos de fls. 71/72, na forma prevista no RPAF-BA. Reproduz o art. 108 do mencionado Regulamento.

Cumprido o prazo regulamentar determinado por essa JJF, retorna o PAF ao CONSEF para fins de instrução.

VOTO

Preliminarmente, o Autuado suscitou a nulidade do presente Auto de Infração, alegando não recebeu as cópias dos demonstrativos que fundamentaram o cálculo do imposto devido, caracterizando cerceamento do direito de defesa, devendo ser fulminado de nulidade o lançamento fiscal, afirmando que restou prejudicado o exercício constitucional do contraditório.

Na informação fiscal, o autuante esclareceu que todos os demonstrativos que integram a autuação fiscal foram entregues, tanto em partes impressas, onde se encontra a assinatura do representante legal, quanto em mídia, cuja cópia encontra-se à fl. 20, e o documento à fl. 08 comprova a entrega dos demonstrativos.

Considerando a ausência de comprovação de que o autuado recebeu cópia da mídia CD à fl. 20, encontrando-se recibo de preposto do Autuado apenas no demonstrativo à fl. 08 do PAF (DEMONSTRATIVO DE CÁLCULO DAS OMISSÕES), essa 3^a Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência (fl. 46 do PAF) solicitando que a repartição fiscal intimasse o autuado e lhe fornecesse cópias dos demonstrativos que lastrearam o presente lançamento (fls. 08 a 20), com a indicação do prazo de sessenta dias para se manifestar, reabrindo o prazo de defesa.

O Autuante informou à fl. 75 que a diligência solicitada por essa 3^a JJF (fls. 67/68), foi cumprida conforme documentos de fls. 71/72, na forma prevista no RPAF-BA (Mensagem DT-e). Decorrido o prazo concedido, o Defendente não apresentou qualquer manifestação.

Dessa forma, entendo que está superada a alegação defensiva e não se decretar a nulidade da autuação, haja vista que não foi constatado qualquer prejuízo à defesa, o autuado tomou conhecimento de todos os lançamentos efetuados, conforme se pode constatar nas planilhas acostadas aos autos, inexistindo o alegado cerceamento ao direito de defesa, e o contribuinte tem condições de acompanhar normalmente o deslinde de todas as questões suscitadas em relação aos itens do presente Auto de Infração.

Rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, considerando que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados

na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No mérito, as infrações 01 a 04 serão analisadas conjuntamente, considerando que se referem ao levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre as diferenças apuradas em relação às mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Infração 01 – 04.05.01: Falta de recolhimento do ICMS relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2015). Operações com Etanol Anidro Combustível – ONU1170 II CL3 GR 33, beneficiadas pelo diferimento na forma do art. 286, inciso XIV, do RICMS-BA/2012, Decreto nº 13.780/2012, conforme demonstrativo parte integrante do Auto de Infração.

Infração 02 – 04.05.08: Falta de recolhimento do ICMS na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2015). Operações com Biodiesel B100 – ONU 3082 III CL 9 GR 90, beneficiadas pelo diferimento do imposto na forma do art. 286, inciso XIV, do RICMS-BA/2012, Decreto nº 13.780/2012, conforme demonstrativo parte integrante do Auto de Infração.

Infração 03 – 04.05.09: Falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado (2015). Operações com Biodiesel B100 – ONU 3082 III CL 9 GR 90, beneficiadas pelo diferimento do imposto na forma do art. 286, inciso XIV, do RICMS-BA/2012, Decreto nº 13.780/2012, conforme demonstrativo parte integrante do Auto de Infração.

Infração 04 – 04.05.11: Falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2015). Operações com ETANOL ANIDRO COMBUSTÍVEL – ONU1170 II CL3 GR 33, beneficiadas pelo diferimento na forma do art. 286, inciso XIV, do RICMS-BA/2012, Decreto nº 13.780/2012, conforme demonstrativo parte integrante do Auto de Infração.

Observo que na realização de levantamento quantitativo de estoques são conferidas as quantidades de entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento em determinado período ou exercício, tendo como referências o estoque inicial e o estoque final constantes do inventário. O mencionado levantamento pode ser realizado através de contagem física ou físico-documental, podendo ser aplicado a qualquer estabelecimento atacadista ou varejista, inexistindo qualquer impedimento para se realizar a mencionada auditoria em diversos exercícios e lavrar apenas um Auto de Infração exigindo o imposto correspondente ao exercício fiscalizado.

O Defendente informou que se trata de uma Distribuidora de Combustíveis, e na qualidade de atacadista de combustíveis procede a mistura de álcool anidro com a gasolina A na proporção de 27% de álcool e 73% de gasolina A para formação da Gasolina C, comercializada nos Postos de Combustíveis conforme regulamentação da ANP (Agência Nacional do Petróleo).

Disse que o álcool anidro e o biodiesel são diferidos em todas as etapas do produto, inclusive em operações interestaduais e de importações e se encerra no momento da mistura desse produto

pela Distribuidora de Combustíveis com a Gasolina A ou Óleo Diesel puro, produzida pela Refinaria Petrobrás, nos termos do Convênio ICMS nº 110/07.

Alegou que a exigência do imposto de um produto diferido é completamente inoportuna, uma vez que se trata de uma substituição tributária regressiva, e somente é devido se a destinação do produto for para finalidade que não a mistura com a Gasolina A ou Óleo Diesel pela Distribuidora de Combustíveis. Afirmou que não há que se falar em cobrança de imposto de um produto diferido, salvo se outra destinação fosse dada ao álcool ou biodiesel B 100, que não a mistura com a Gasolina A pelo estabelecimento Autuado, o que não foi provado nos autos.

Na informação fiscal, o Autuante esclareceu que o Autuado exerce a atividade econômica de distribuidor de combustíveis, adquire Etanol Anidro e Biodiesel B100 e processa a mistura no seu estabelecimento, obedecendo padrões definidos pela ANP, “produzindo” Gasolina C a partir da Gasolina A, adquirida da Refinaria, e Diesel S-10 ou S-500, a partir do Diesel puro também adquirido em refinaria.

Sobre o questionamento quanto à responsabilidade pelo recolhimento do imposto exigido, com a alegação de que se trata de mercadorias beneficiadas pelo diferimento, disse que a interpretação do Defendente se contrapõe ao que estabelece o art. 7º, § 1º, Incisos I e II da Lei 7.014/96. A alusão ao diferimento não guarda relação direta com a ação fiscal, porque o ICMS exigido decorre de omissão de saídas da Álcool Anidro Combustível e omissão de entradas de Biodiesel B100.

O art. 286, XV do RICMS-BA/2012, prevê o diferimento do lançamento do ICMS nas entradas decorrentes de importação do exterior de álcool etílico anidro, efetuadas por qualquer importador, e deste para estabelecimento distribuidor de combustíveis. A responsabilidade pelo recolhimento do ICMS normal e por substituição tributária é da empresa distribuidora.

Art. 286. É diferido o lançamento do ICMS:

...

XV - nas entradas decorrentes de importação do exterior de álcool etílico anidro, efetuadas por qualquer importador, e deste para estabelecimento distribuidor de combustíveis, como tal definido pela Agência Nacional do Petróleo (ANP), para mistura com gasolina;

...

§ 2º As hipóteses de diferimento previstas neste artigo encerram na saída subsequente da mercadoria ou do produto resultante de sua industrialização, exceto em relação às hipóteses a seguir indicadas, cujo encerramento ocorrerá na entrada dos produtos no estabelecimento.

Em relação às operações com diferimento do ICMS, vale reproduzir dispositivos da Lei 7.014/96, que tratam dessa matéria.

Lei 7.014/96:

Art. 7º Dar-se-á o diferimento quando o lançamento e o pagamento do imposto incidentes sobre determinada operação ou prestação forem adiados para uma etapa posterior, atribuindo-se a responsabilidade pelo pagamento do imposto diferido ao adquirente ou destinatário da mercadoria, ou ao usuário do serviço, na condição de sujeito passivo por substituição vinculado a etapa posterior.

§ 1º Na hipótese de responsabilidade tributária em relação às operações ou prestações antecedentes, salvo disposição em contrário, o imposto devido pelas referidas operações ou prestações será pago pelo responsável, quando:

I - da entrada ou recebimento da mercadoria, do bem ou do serviço;

II - da saída subsequente por ele promovida, ainda que isenta ou não tributada;

III - ocorrer qualquer saída ou evento que impossibilite a ocorrência do fato determinante do pagamento do imposto.

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:

I - o contribuinte que efetuar saída de mercadorias destinadas a outro não inscrito ou desabilitado no Cadastro, desde que as tenha recebido sem a cobrança antecipada do imposto;

II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado;

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

IV - o industrial ou extrator dos seguintes produtos: a) combustíveis líquidos ou gasosos derivados de petróleo; b) gases derivados de petróleo.

V - o contratante de serviço ou terceiro que participe da prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal;

VI - o depositário, a qualquer título, em relação a mercadoria depositada por contribuinte;

§ 1º Poderá ser atribuída responsabilidade ao distribuidor pelo recolhimento das diferenças do imposto devido, quando retido a menos pelo industrial ou extrator, relativo às operações com combustíveis líquidos ou gasosos derivados de petróleo e com gases derivados de petróleo, na forma como dispuser o regulamento.

O art. 150, § 7º da Constituição Federal estabelece que a lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente. Neste caso, a lei elege uma terceira pessoa para cumprimento da obrigação tributária, em lugar do contribuinte natural. Em síntese, a substituição tributária pode ocorrer em três situações ou modalidades.

A substituição tributária por diferimento corresponde à postergação do lançamento e do pagamento do imposto, e o Defendente reconhece esta condição, ao afirmar que o álcool anidro e o biodiesel são diferidos em todas as etapas do produto, inclusive em operações interestaduais e de importações e se encerra no momento da mistura desse produto pela Distribuidora de Combustíveis com a Gasolina A ou Óleo Diesel puro, produzido pela Refinaria Petrobrás, nos termos do Convênio ICMS nº 110/07.

Quanto à infração 01, foi exigido ICMS relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2015). Operações com Etanol Anidro Combustível – ONU1170 II CL3 GR 33, beneficiadas pelo diferimento na forma do art. 286, inciso XIV, do RICMS-BA/2012, já reproduzido neste voto.

Vale salientar que as hipóteses de diferimento previstas no mencionado artigo encerram na saída subsequente da mercadoria. Entretanto, no caso de omissão de saída de mercadoria sujeita ao diferimento, o contribuinte deveria comprovar que a respectiva entrada foi efetuada com documentação fiscal e o imposto correspondente foi recolhido à época.

O autuado não exibiu qualquer documento fiscal para comprovar a inexistência da omissão apurada no levantamento fiscal, e no caso em exame, não merece prosperar as alegações defensivas, haja vista que, por se tratar de produto enquadrado no regime de Substituição Tributária, não ficou comprovada a origem da mencionada mercadoria, inexistindo consequentemente, comprovação do recolhimento do imposto.

Não há prova de que o imposto normal e antecipado das mercadorias objeto da autuação tenha sido recolhido, o que caracteriza a responsabilidade do autuado pelo valor do tributo. Em se tratando de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, e não tendo o autuado comprovado que o imposto foi pago, concluo que não se está exigindo o imposto outra vez e sim o que deixou de ser pago no encerramento da fase de diferimento da mercadoria, sendo assim, não está comprovada a alegação de cobrança do imposto em duplicidade. Caracterizada, portanto, a exigência fiscal da Infração 01.

Quanto às Infrações 02 e 03, observo que foi apurado no levantamento quantitativo de estoques, omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária,

por isso, é ser exigido o imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário e o imposto devido por antecipação tributária, conforme art. 10 da Portaria 445/98, o que foi efetuado nos mencionados itens do presente lançamento.

Portanto, no caso em exame, o autuado, na condição de distribuidor de combustível, mercadoria enquadrada por lei no regime de substituição tributária por diferimento, é também obrigado ao recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário do imposto apurado mediante levantamento quantitativo de estoques.

Vale salientar que o art. 128 do CTN, estabelece que a lei pode atribuir a responsabilidade solidária a terceira pessoa vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação tributária, atribuindo ao contribuinte, em caráter supletivo, a responsabilidade pelo cumprimento total ou parcial da obrigação tributária.

O defensor não contestou os dados numéricos do levantamento fiscal, não exibiu qualquer documento fiscal para comprovar a inexistência da omissão apurada em relação às mercadorias objeto da autuação, e não merece prosperar as alegações defensivas, haja vista que, por se tratar de produto enquadrado no regime de Substituição Tributária, não ficou comprovada a origem da mencionada mercadoria em que foi apurada a omissão, inexistindo, consequentemente, comprovação do recolhimento do imposto.

Como já mencionado neste voto, em se tratando de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, adquiridas sem comprovação, e não tendo o autuado comprovado que o imposto foi pago, conlui que não se está exigindo o imposto outra vez e sim o que deixou de ser pago no ato da aquisição e, sendo assim, não se pode alegar exigência do imposto em duplicidade. Caracterizada, portanto, a exigência do imposto nas duas infrações.

Sobre a Infração 04, o Autuado é responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, tendo a obrigação de fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, e foi apurado operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2015).

No que se refere à substituição tributária envolvendo as operações de saída de óleo diesel do estabelecimento distribuidor, onde ocorreu falta de retenção do imposto, a lei atribui ao industrial e distribuidor de produtos combustíveis e lubrificantes a condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado, bem como o imposto relativo aos serviços prestados.

Conlui que, no caso em exame, nos moldes como foram apuradas e descritas as infrações, é correta a acusação fiscal, relativamente à exigência do imposto por responsabilidade solidária e por antecipação tributária, ficando caracterizado que o lançamento foi efetuado de acordo com as normas que regem a matéria.

O autuado, na condição de adquirente de combustível, mercadoria enquadrada por lei no regime de substituição tributária, é considerado contribuinte substituto, haja vista que no caso de combustíveis, a Lei 7.014/96, no art. 8º atribui ao distribuidor e ao industrial ou extrator a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, com a obrigatoriedade de fazer a retenção do imposto na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes.

Em relação às multas, sua aplicação é consequência da falta de recolhimento do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração. Neste caso, concordo com os percentuais da multa, de 60% e 100%, conforme estabelece o art. 42, incisos II, “d” e III, “g”, da Lei 7.014/96.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 279757.0111/20-8, lavrado contra **LARCO COMERCIAL DE PRODUTOS DE PETRÓLEO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 215.314,92, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 87.289,38 e 100% sobre R\$ 128.025,54, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III, “g”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 07 de novembro de 2023

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ZILRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO - JULGADORA