

A. I. N°. - 206960.0012/23-7
AUTUADO - ALPES DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.
AUTUANTES - JUAREZ ANDRADE CARVALHO e MARCO ANTÔNIO DE SOUZA FORTES
ORIGEM - SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 10/06/2024

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0099-03/24-VD**

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS CONTRIBUENTES NÃO INSCRITOS NO CADASTRO DE ICMS NO ESTADO DA BAHIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Operações de aquisição de gasolina A, em transferências de sua filial do município de Paulínia no estado de São Paulo, que não possui Inscrição no Cadastro de contribuintes do estado da Bahia. Infração subsistente. Rejeitadas as nulidades arguidas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide lavrado em 17/10/2023, exige crédito tributário, no valor de R\$ 9.582.849,20, acrescido da multa de 60%, pela falta de recolhimento do ICMS por solidariedade, referente a aquisição de mercadorias ou serviços de contribuinte não inscrito ou que não esteja com sua inscrição regular no cadastro de ICMS no estado da Bahia. Consta na descrição dos fatos, que a responsabilidade solidária da Autuada está devidamente identificada no art. 6º, inciso XV da Lei 7014/96, sendo a fundamentação legal para a lavratura do presente Auto de Infração, o fato da mesma ter adquirido Gasolina A, em operações de transferências de sua filial do município de Paulínia no estado de São Paulo, ressaltando que esta filial não possui Inscrição no Cadastro de contribuintes do estado da Bahia, conforme estabelece o art. 1º, III do RICMS/12, na condição de Substituto/Responsável ICMS destino, ocorrências nos meses de junho, julho a agosto de 2023. (Infração 002.014.006).

O sujeito passivo apresenta impugnação fls. 25/35 e 48/64. Registra a tempestividade de sua peça defensiva. Transcreve a infração que lhe foi imputada. Diz apresentar defesa ao Auto de Infração, fazendo-o pelas razões tributárias a seguir exponenciadas, esperando ao final, seu provimento e deferimento.

Afirma que é pessoa jurídica que se dedica ao comércio atacadista de combustíveis – álcool (etanol) hidratado e anidro carburante, biodiesel, gasolina e demais derivados de petróleo (exceto lubrificantes) –, não realizado por transportador retalhista (TRR).

Entende que a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia lhe impõe um auto de infração, responsabilizando-o solidariamente pelo recolhimento de ICMS-ST devido em uma operação de remessa de combustível derivado de petróleo realizado pela unidade da empresa estabelecida em Paulínia/SP (CNPJ 10.354.704/0010-07), o que teria acarretado, em última instância, o não repasse do ICMS-ST devido na operação. Reproduz o valor do lançamento fiscal.

Afirma que inobstante o respeito que guarda pelo Auditor Fiscal, o AIIM em questão não deve ser mantido, haja vista que não foram respeitados os limites ao poder de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

Isso porque, a fiscalização atribuiu responsabilidade tributária à empresa, por tributo devido a outro ente Federativo, por responsável tributário eleito por lei e em razão de descumprimento de obrigação acessória cometido por terceiros. Ainda, a atribuição de responsabilidade tributária realizada pelo Estado da Bahia afronta as leis vigentes e se fundamenta em instrumento legislativo incompetente, além de ferir entendimento sacramentado pelo STJ e pelo Supremo Tribunal Federal.

Explica que toda a autuação está focada na tributação de ICMS-ST na remessa de combustível da unidade da empresa localizada em Paulínia/SP para outra unidade localizada no Estado da Bahia. Resumidamente, a empresa autuada (ALPES) efetuou a remessa de combustível da empresa para sua filial na Bahia, para que essa revendesse o combustível no território baiano para postos de combustíveis e/ou grandes consumidores. Tal operação não é objeto de incidência de ICMS e cumprimento de obrigações acessórias específicas, como será demonstrado.

Diz que o setor de combustíveis está sujeito ao regime de substituição tributária, fazendo com que toda carga tributária de ICMS incidente na cadeia de circulação do combustível seja cobrada em um único elo dessa cadeia. No caso dos combustíveis, a legislação elegeu as refinarias e formuladoras, como substitutas tributárias para toda a cadeia produtiva, atribuindo-lhes o dever de efetuar o recolhimento do ICMS, correspondente à toda cadeia de circulação de combustíveis, para o Estado da Federação em que estiver localizado; e o Estado arrecadador fica responsável pela remessa dos valores para o Estado de destino do combustível.

Aduz que a relação jurídica tributária e a obrigação de recolhimento se estabelece entre a refinaria/formuladora (sujeito passivo) e a Secretaria da Fazenda do Estado onde está localizada, no caso o Estado de São Paulo (sujeito ativo), sendo o Estado da Bahia um credor do Estado de São Paulo na proporção que for fixada pela legislação.

Ainda sobre a cadeia de circulação de combustíveis, afirma ser importante destacar que, devido às peculiaridades e regulamentações do mercado de combustíveis, todas as obrigações acessórias são cumpridas através de um sofisticado sistema, que envolve todas as distribuidoras em atividade, funcionando de forma integrada entre as Unidades da Federação através do programa de computador denominado SCANC (ou Sistema de Captação e Auditoria dos Anexos de Combustíveis), desenvolvido e mantido pela Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais (cláusula segunda do Ato COTEPE/ICMS n.º 47/03).

Afirma que a refinaria é responsável por antecipar o recolhimento de todo o ICMS que incide sobre a cadeia da gasolina e do diesel, da produção ao consumo. Por isso, quando a gasolina "A" ou o diesel puro saem da refinaria/formuladora, ali já está cobrado o ICMS que incidirá sobre todas as etapas posteriores, inclusive a parcela devida na circulação sobre o biodiesel B100 e sobre o etanol anidro.

Explica que para entender essa antecipação, é necessário ter em mente, que tanto o óleo diesel puro, quanto a Gasolina "A" (produzidos nas refinarias), não são combustíveis disponíveis ao consumo direto. Da mesma forma ocorre com o Biodiesel e o EAC. A única aplicação desses combustíveis é servir para formulação, sendo, por isso, vendidos apenas às distribuidoras. Assim, toda a tributação pode ser facilmente também concentrada em um único ator: a refinaria.

Nesse cenário, aduz que a refinaria funciona como uma grande controladora de um sistema, ou melhor, uma "câmara de compensação" do imposto incidente sobre cada uma das operações envolvidas no ciclo de comercialização do óleo diesel e da gasolina. Com base nas informações fornecidas pelos integrantes dos elos da cadeia de circulação do combustível, mensalmente, o sistema gera e transmite relatórios para todas as unidades da Federação, a fim de que tenham o controle das operações interestaduais e os respectivos repasses devidos

de uma unidade da Federação à outra, pela realização de operações interestaduais mediante os agentes do mercado.

Aponta que um aspecto importante sobre o SCANC, é o fato de que a informação deve ser passada em cadeia, ou seja, um elo da operação deve apresentar as informações de forma sequencial, nos termos do Ato COTEPE ICMS n.º 47/03 (norma editada no âmbito do CONFAZ que aprova o programa SCANC e dispõe sobre sua utilização), conforme disposto na Cláusula Sexta, que reproduz.

No caso em tela, diz que o caminho da informação, através do SCANC, se dá de uma forma simplificada: (i) a distribuidora, que efetuou a remessa para Bahia, preenche o SCANC informando a remessa interestadual; (ii) repassa a informação para a distribuidora congênere; (iii) essa repassa as informações da operação para a refinaria; (iv) esta efetua o cálculo do imposto e o seu recolhimento.

Paralelamente, o SCANC disponibiliza as informações nele imputadas para os Estados, permitindo que vejam quando há tributo para ser recolhido a seu favor. Assim, quando a comunicação do SCANC é realizada sem qualquer quebra na cadeia de informação, o recolhimento do ICMS-ST e o seu respectivo repasse ocorrem sem qualquer problema. Contudo, não foi isso que ocorreu no quadro fático sob análise.

Diante do fato de ter identificado a não ocorrência do repasse do ICMS-ST referente à operação, o Estado da Bahia escolheu desconsiderar a existência da figura do substituto tributário, eleito por lei, e responsabilizar a Impugnante pelo recolhimento do tributo com incidência de multa.

Nota que ao invés de buscar receber o ICMS-ST do substituto tributário – ou seja, da refinaria, que é a responsável pelo recolhimento do tributo, por determinação legal, ou buscar meios de receber esses valores do Estado de São Paulo (responsável pelo repasse) – a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia preferiu atribuir a responsabilidade tributária à distribuidora que cumpriu com a sua obrigação acessória.

Destaca que apesar de se tratar de uma cobrança por solidariedade, isso não afasta o fato de que não existem fundamentos para tal imputação e a legislação do Estado da Bahia age contra os princípios do Direito Tributário ao imputar responsabilidade à distribuidora que não deu causa ao não repasse dos valores. Ou seja, ao elegê-lo como responsável pelo recolhimento do ICMS-ST devido pelo substituto estabelecido por lei, usurpou a competência da União Federal para legislar sobre o tema e, mais que isso, desfigurou por completo a regra-matriz de incidência tributária existente na operação.

Comenta que isso usurpa o papel de sujeito ativo da obrigação tributária do Estado de São Paulo e transfere a figura do sujeito passivo do substituto estabelecido em lei, para um terceiro que foi substituído na operação e que não possui qualquer responsabilidade pelo recolhimento do ICMS-ST.

Entende ser evidente, portanto, que: (i) a autoridade fiscal reconhece que o substituto tributário é a refinaria; (ii) quem deu causa ao não recolhimento foi a refinaria; e (iii) cumpriu com a obrigação acessória que lhe competia, mas ainda assim, lhe foi atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS-ST devido.

Conclui que a autuação apresentada pela autoridade fiscal baiana possui uma série de vícios que afrontam a jurisprudência estabelecida sobre o tema e não está de acordo com a legislação vigente, como será exposto a seguir.

Antes de iniciar a análise detalhada dos vícios existentes na presente autuação, entende ser importante estabelecer algumas premissas necessárias para o melhor entendimento do tema. Discorre sobre o instituto da responsabilidade tributária. Sobre o tema cita lições do magistrado e doutrinador Leandro Paulsen.

Afirma que com as premissas que mencionou estabelecidas, será possível descaracterizar a pretensão do Estado de *Goiás* e comprovar que a exigência é inconstitucional, ilegal e indevida.

Aduz que ao analisar o documento de autuação fiscal, verifica que a presente autuação se deu com base no artigo 6º, da Lei Estadual 7014/1996. Aduz que este dispositivo da referida lei estadual, cria solidariedade para a empresa que adquire mercadorias tributadas no regime de substituição tributária por antecipação, quando o remetente não possua inscrição estadual ativa como substituto tributário. Ocorre que o Supremo Tribunal Federal, no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 4.845/MT, fixou o entendimento de que lei estadual não pode ampliar o rol de pessoas que podem ser responsabilizadas pelo crédito tributário, bem como, não pode divergir do CTN sobre circunstâncias autorizadoras da responsabilidade pessoal de terceiros.

Ainda que a norma impugnada trate exclusivamente de Direito Tributário (CF, art. 24, I) e não de regulamentação de profissão (CF, art. 22, XVI), há o vício de inconstitucionalidade formal. Ao ampliar as hipóteses de responsabilidade de terceiros por infrações, prevista pelos arts. 134 e 135 do Código Tributário Nacional - CTN, a lei estadual invade competência do legislador complementar federal para estabelecer as normas gerais na matéria (art. 146, III, b, da CF). A norma estadual avançou em dois pontos de forma indevida, transbordando de sua competência: (i) ampliou o rol das pessoas que podem ser pessoalmente responsáveis pelo crédito tributário; (ii) dispôs diversamente do CTN sobre as circunstâncias autorizadoras da responsabilidade pessoal do terceiro.

Diz que a imputação de responsabilidade tributária por meio de lei estadual não pode extrapolar os limites estabelecidos no Código Tributário Nacional, pois, segundo o parágrafo 1º, do artigo 24, e alínea “b”, do inciso III, do artigo 146, ambos da Constituição Federal, cabe à lei complementar federal editar normas gerais de direito tributário.

Seguindo essa linha, no julgamento do RE 562.276, submetido à sistemática da repercussão geral, o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade formal de dispositivo de lei ordinária que inovara sobre a responsabilidade tributária de terceiros, em contraste com a regra geral constante nos arts. 134 e 135 do CTN. Afirmou-se, então, que o art. 124, II, do CTN ao estabelecer que são solidariamente obrigadas “*as pessoas expressamente designadas por lei*”, não teria autorizado o legislador a criar novos casos de responsabilidade tributária sem a observância dos requisitos exigidos pelo art. 128 do CTN, tampouco a desconsiderar as regras matrizes de responsabilidade de terceiros estabelecidas em caráter geral pelos arts. 134 e 135 do mesmo diploma.

Na mesma linha, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 562.276, com repercussão geral, o Supremo Tribunal Federal determinou que a atribuição de responsabilidade tributária está condicionada às regras gerais estabelecidas no Código Tributário Nacional. Cita o posicionamento consagrado na doutrina e que reflete a melhor jurisprudência sobre o tema, onde se vincula a possibilidade de imposição da solidariedade à possibilidade de atribuição de responsabilidade.

No caso em análise, lhe foi atribuída pela legislação baiana, responsabilidade tributária por um débito que a legislação federal havia fixado previamente, o contribuinte (refinaria/substituta tributária), ou seja, o Estado da Bahia desconsiderou a responsabilidade tributária, fixada por lei federal e elegeu um terceiro alheio a relação tributária (a Impugnante) para imputar uma solidariedade completamente alheia à legislação.

Entende que esta imputação de solidariedade representa, em verdade, alteração de sujeito passivo da obrigação tributária e alteração direta da regra de substituição tributária fixada anteriormente, bem como uma deturpação do conceito do instituto da solidariedade existente no ordenamento jurídico.

Ainda, o julgamento do Recurso Extraordinário nº 562.276 estabeleceu que é necessário guardar relação entre o responsável eleito e o fato gerador do tributo, afastando, assim, qualquer alegação de que a mera necessidade de praticabilidade na arrecadação seria o suficiente para a definição do responsável tributário.

Comenta que essencial à compreensão do instituto da responsabilidade tributária é a noção de que a obrigação de terceiro, de responder por dívida originalmente do contribuinte, jamais decorre direta e automaticamente de pura e simples ocorrência do fato gerador do tributo.

Destaca que a situação descrita é exatamente o que lhe foi imposto, pois a responsabilização pretendida pelo Estado da Bahia a coloca como responsável por efetuar um pagamento que, por força de lei, competia a outro (sobre o qual não tem qualquer poder de gerência). Ou seja, lhe é imputada responsabilidade por recolhimento que é completamente alheio ao seu controle.

Salienta que a razoabilidade e a proporcionalidade são critérios adicionais de limitação da atividade do poder público, que devem continuar atendendo a todos os demais preexistentes. A invocação do princípio da praticabilidade não é suficiente para justificar obrigações que não fazem sentido, deveres que não sejam necessários, que não sejam úteis para a Fazenda ou que sejam demasiadamente onerosos quando comparados com a utilidade que têm. Sobre a razoabilidade e proporcionalidade, cita os ensinamentos do Ministro Luiz Roberto Barroso, Hugo de Brito Machado e Hugo de Brito Machado Segundo.

Conclui que a razoabilidade impede que se exija o tributo do contribuinte substituído quando o substituto não tenha efetuado o pagamento, pois não se pode exigir que alguém esteja submetido à retenção no interesse arrecadatório da Fazenda e que, ainda que tenha suportado a carga tributária, seja obrigado a fazer o pagamento do tributo no caso de o substituto reter e não pagar, como acontece no caso em tela.

Dessa forma, afirma que se mantida a presente autuação, será obrigada a arcar duas vezes com o impacto financeiro do tributo devido pela refinaria/formuladora (substituto tributário), evidenciando a agressão à razoabilidade e proporcionalidade que deve permear todas as relações jurídicas existentes dentro do ordenamento legal pátrio.

Destaca que toda a fundamentação se dá sobre lei ordinária estadual, violando a reserva de lei complementar estatuída pelo art. 146, III, b, da CF, acarretando a sua inconstitucionalidade e invalidade da cobrança.

Aduz que a circulação física é pressuposto intrínseco à incidência do tributo, mas ela, por si, não é suficiente para configurar o critério material da hipótese. Do contrário, teria que ser tributada pelo ICMS qualquer movimentação dentro do estabelecimento, mesmo que isso fosse feito para fins de reorganização de estoques, por exemplo.

Salienta que qualquer entendimento em sentido contrário (tributação pelo simples deslocamento físico do produto) está equivocado, o que afirma com base nos seguintes arestos: (i) Súmula 166, não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte; (ii) TEMA 1099: não incide ICMS no deslocamento de bens de um estabelecimento para outro do mesmo contribuinte localizados em estados distintos.

Observa que a operação autuada se refere à envio de combustível da base da empresa localizada em Paulínia/SP (CNPJ 10.354.704/0010-07) para outra base sua, localizada em São Francisco do Conde/BA (CNPJ 10.354.704/0013-50), a qual se amolda aos exatos termos estabelecidos pelas decisões judiciais mencionadas.

Dessa forma, diz que fica evidente que a autuação realizada pelo Estado Bahia, contraria o entendimento já firmado através da edição da Súmula 166 pelo Superior Tribunal de Justiça e do tema 1099 pelo Supremo Tribunal Federal.

Afirma que a presente autuação deve ser cancelada por conflito com decisão proferida pelas cortes superiores em sede de recurso repetitivo conforme mencionado.

Face ao exposto, requer seja provida a defesa para fins de cancelar integralmente o débito tributário lançado através do auto de infração, com o reconhecimento da improcedência da acusação.

Um dos Autuantes presta a informação fiscal fls. 80/89. Reproduz a irregularidade apurada. Afirma que o contribuinte apresenta defesa de forma regular, contestando o lançamento do crédito tributário referente ao auto de infração identificado, sobre a qual, passa a analisar.

Explica que a lavratura do presente auto de infração fundamenta-se no artigo 6º, inciso XV, Lei nº 7.014/96, que identifica a Autuada como responsável solidária, pelo fato de ter adquirido *Gasolina A* em operações de transferências de sua filial, CNPJ: 10.354.704/0010-07, domiciliada no município de Paulínia no Estado de São Paulo. Sublinhe-se que a referida Filial não tem inscrição no cadastro de contribuinte do ICMS no Estado da Bahia, conforme art. 1º, inciso III, decreto n.º 13.780/2012-RICMS, na condição de Substituto/Responsável ICMS destino. Cita o CTN - Código Tributário Nacional, artigo 124, incisos I e II, e § parágrafo único, sobre a matéria.

Aduz que se consubstancia o presente lançamento tributário no âmbito do ICMS, o fato da sua filial, domiciliada no município de Paulínia no Estado de São Paulo, ter realizado operações de transferência para o Estado da Bahia, sem inscrição no Cadastro de Contribuinte do ICMS no Estado da Bahia, e não recolheu individualmente o ICMS em cada operação, na forma do § 8º, art. 332 do Decreto nº 13.780/2012-RICMS.

Neste contexto, explica que as operações interestaduais com combustíveis derivados de petróleo são registradas individualmente no Sistema de Captação e Auditoria dos Anexos de Combustíveis - SCANC, na forma do Convênio ICMS nº 110/2007, onde o objetivo é a indicação no SCANC, pelos agentes econômicos que realizaram as operações, qual foi o contribuinte Substituto (refinaria/formulador/importador) que efetuou a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, para que ocorra a dedução do ICMS no Estado remetente, e consequentemente ocorra o repasse para o Estado destinatário do combustível, na forma do retro indicado no Convênio.

Desta forma, sustenta que se embasa de forma robusta a lavratura do presente Auto de Infração, pelo fato de não estar evidenciado no SCANC enviado pela sua filial, CNPJ: 10.354.704/0010-07, domiciliada no município de Paulínia no Estado de São Paulo, o Substituto Tributário responsável pela retenção do ICMS no Estado remetente, para que ocorra a dedução do ICMS nesse Estado e consequentemente ocorra o repasse ao Estado para o qual o combustível foi destinado, na forma do Convênio ICMS nº 110/2007, combinado com o ATO COTEPE/ICMS nº 74/2021.

Esclarece que neste Auto de Infração, o levantamento do débito tributário é referente aos meses de junho, julho e agosto de 2023, sob a nova regra de cálculo do ICMS, pois, a partir de 1º de junho de 2023, entrou em vigência o Regime de Tributação Monofásica do ICMS a ser aplicado nas operações com gasolina e etanol anidro combustível, conforme Lei Complementar nº 192 de 11/03/22; e os Convênios ICMS 199/2022 e 15/2023.

Observa que o Convênio ICMS nº 15 de 31/03/2023, que dispõe sobre os procedimentos da tributação monofásica dos combustíveis e que instituiu na Cláusula Sétima a alíquota *ad rem* no valor 1,22 por litro de *Gasolina*, foi recepcionado na Lei nº 7.014/96, no artigo 49-D, com redação dada pelo art. 8º da Lei nº 14.527 de 21/12/2022.

Por isto, na planilha de levantamento do débito anexada ao Auto de Infração, foi utilizada a alíquota *ad rem* de 1,22 por litro de *Gasolina*, nas quantidades registradas nas operações com este produto, para determinar o valor do ICMS monofásico a ser recolhido para o Estado da Bahia.

Prossegue afirmando, que antes de apontar as alegações de defesa, quer registrar o fato inusitado da Autuada ter apresentado duas defesas para o Auto de Infração em questão, de bancas advocatícias diferentes, tendo uma sido apensada ao Auto no dia 21/12/2023 (fl.24 a 45 do PAF), e a outra, apensada no dia 20/12/2023 (fls. 47 a 76 do PAF). Diz que analisou as duas defesas, registrou as alegações da Autuada e elaborou a Informação Fiscal.

Na primeira defesa, a Autuada alega o seguinte:

- 1 - não incidência do ICMS em operações entre estabelecimentos da mesma empresa, por força da Súmula 166 do STJ e ADC 34/2021 do STF e transcreve ementas de julgados;
- 2 - diz que houve "*violação do princípio da legalidade*" quando as Autoridade Fiscais, tipificaram a infração no art. 6º, VIII e art. 32, ambos da Lei 7.014/1996";
- 3 - alega a "*impossibilidade de exigir o ICMS com base no Convênio 110/2007*", e transcreve a Cláusula Primeira, IV, além do § 2º do citado Convênio; também diz que "*nenhuma lei foi disposta para tipificar a exigência do ICMS. Diz que a exigência tem por base um Decreto (RICMS) que, jamais poderia ser admitido como norma legal para a exigência do tributo, violando o art. 97 do CTN*", e conclui dizendo que "*o ICMS lançado resta indevido, ante a violação do Princípio da legalidade, por não conter lei específica que o exija e por conter erro do tipo para a respectiva exigência*".
- 4 - afirma que ocorreram "*erros no Auto*" nos valores levantados no mês de maio/2023; e que "*remotamente admitindo-se a existência de ICMS das operações realizadas, o imposto deveria ser apurado através da conta gráfica no RAICMS e, não individualmente a cada nota fiscal*;
- 5 - comenta da "*multa excessiva*" e que "*falece de legalidade, ante a sua excessividade*".

Diante dessas alegações, requer seja julgada a insubsistência da infração ante: (i) a não incidência do ICMS em operações interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa; (ii) a violação do princípio da legalidade; (iii) os erros do levantamento; (iv) a multa excessiva.

Na segunda defesa, a Autuada alega o seguinte:

- 1) - diz que, "*o Auto em questão não deve ser mantido, haja vista que não foram respeitados os limites ao poder de atribuir responsabilidade tributária a terceiro*"; isso porque, a fiscalização atribuiu responsabilidade tributária à empresa, por tributo devido a outro ente Federativo, por responsável tributário eleito por lei e em razão de descumprimento de obrigação acessória cometido por terceiros. Ainda, que a atribuição de responsabilidade tributária realizada pelo Estado da Bahia afrontaria as leis vigentes e se fundamenta em instrumento legislativo incompetente, além de ferir entendimento do Superior Tribunal de Justiça e pelo Supremo Tribunal Federal.
- 2) - reconhece que as informações sobre as operações internas e interestaduais com combustíveis, realizadas pelas distribuidoras, devem ser apresentadas de forma sequencial, conforme disposto no Convênio ICMS 110/07 e no Ato COTEPE ICMS nº 47/03 "(norma editada no âmbito do CONFAZ que aprova o programa SCANC e dispõe sobre sua utilização)", e transcreve a Cláusula Sexta, I, "a" e "b" e § 4º do citado Ato COTEPE.

Aponta ainda, que é através do SCANC que os participantes da cadeia de circulação do combustível transmitem as informações sobre as operações realizadas para os demais participantes do processo, permitindo que a refinaria saiba qual é o valor a ser repassado para os Estados envolvidos na operação e os dados da operação realizada.

No caso em tela, o caminho da informação através do SCANC, se daria de uma forma simplificada: (i) a distribuidora, que efetuou a remessa para Bahia, preenche o SCANC informando a remessa interestadual; (ii) repassa a informação para a distribuidora congênere; (iii) essa repassa as informações da operação para a refinaria que (iv) efetua o cálculo do imposto e o seu recolhimento. Paralelamente, o SCANC disponibiliza as informações nele imputadas para os Estados, permitindo que vejam quando há tributo para ser recolhido a seu favor.

Assim, quando a comunicação do SCANC é realizada sem qualquer quebra na cadeia de informação, o recolhimento do ICMS-ST e o seu respectivo repasse ocorrem sem qualquer problema. Contudo, não foi isso que ocorreu no quadro fático sob análise.

3) argumenta sobre a *"Autuação realizada pelo Estado da Bahia"*, e diz que *"diante do fato de ter identificado a não ocorrência do repasse do ICMS-ST referente à operação, o Estado da Bahia escolheu desconsiderar a existência da figura do substituto tributário, eleito por lei, e responsabilizar a Impugnante pelo recolhimento do tributo com incidência de multa."*

Disse que a Bahia ao invés de buscar receber o ICMS-ST do substituto tributário - ou seja, da refinaria, que é a responsável pelo recolhimento do tributo, por determinação legal, ou buscar meios de receber esses valores do estado de São Paulo (responsável pelo repasse), preferiu atribuir a responsabilidade tributária à distribuidora que cumpriu com a sua obrigação acessória. Assim diz que: (i) a autoridade fiscal reconhece que o substituto tributário é a refinaria; (ii) quem deu causa ao não recolhimento foi a refinaria; e (iii) cumpriu com a obrigação acessória que lhe competia, mas, ainda assim, lhe foi atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS-ST devido.

A autuada diz ainda, que *"a autuação possui uma série de vícios que afrontam a jurisprudência estabelecida sobre o tema e não estão de acordo com a legislação vigente."*

4) - levanta premissas para justificar a sua argumentação de que há *"impossibilidade de atribuição de responsabilidade tributária a terceiro alheio a operação"*. Diz que: ao analisar o documento de autuação fiscal, verifica que a presente autuação se deu com base no artigo 6º, da Lei Estadual 7014/1996.

5) - finalmente, destaca que toda a fundamentação se dá sobre lei ordinária estadual, violando a reserva de lei complementar estatuída pelo art. 146, III, b, da CF, acarretando a sua inconstitucionalidade e invalidade da cobrança.

Nesta segunda defesa, o autuado reconhece que o ICMS das suas operações de transferências de combustíveis para sua filial no Estado da Bahia não foi recolhido para o Estado de destino, mas argumenta que a responsável pelo pagamento é a Refinaria no Estado de São Paulo.

Conclui requerendo que *"seja provida a defesa para fins de cancelar integralmente o débito tributário lançado através do Auto de Infração, com o reconhecimento da improcedência a acusação."*

Sobre tais alegações, um dos Autuantes presta os seguintes esclarecimentos.

Aduz que os temas específicos de regramento tributário do ICMS tratados através de Súmulas e de ADC - Ação Declaratória de Constitucionalidade pelos Órgãos Superiores do poder judiciário brasileiro, se constituem em matérias tributárias cuja competência para análise e emissão de parecer cabe, exclusivamente, a Procuradoria Fiscal - PROFIS e ao Conselho de Fazenda Estadual - CONSEF, razão pela qual, se exime de comentar.

Sobre a alegação defensiva de que houve *"Violação do princípio da legalidade"* com a tipificação da infração no art. 6º, VIII e art. 32, da Lei 7.014/1996"; e *"impossibilidade de exigir o ICMS com base no Convênio 110/2007"*, transcrevendo a Cláusula Primeira, IV, além do § 2º do citado Convênio, frisa que todas as alegações da Autuada desaguam na pretensão vã de fazer acreditar que houve *"Violação do Princípio da Legalidade"*.

Este tema dentro do Direito Tributário é matéria específica que compete, exclusivamente, a Procuradoria Fiscal - PROFIS e ao CONSEF, a análise e emissão de parecer. Todavia, diz registrar que considera estas alegações defensivas de “*Violação do Princípio da Legalidade*” totalmente descabidas.

Frisa que para contextualizar a fundamentação legal do Auto de Infração em questão, mostra a seguir, em uma sequência hierárquica, as normas e os dispositivos legais que fundamentaram a lavratura do respectivo Auto: A Constituição Federal, artigo 155, que dá competência aos Estados e ao Distrito Federal para instituir através de Lei, o ICMS e outros impostos. Transcreve o referido dispositivo da CF/88.

Segue citando o CTN - Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), que dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios”, artigo 124, incisos I e II, e § único, prevê a responsabilidade solidária.

Aponta a Lei Estadual nº 7.014/96, que instituiu o ICMS no estado da Bahia, artigo 6º, prevê as hipóteses da responsabilidade tributária, e é neste artigo 6º, inciso XV, da Lei 7.014/96, que está prevista a responsabilidade solidária da Autuada.

Registra também, que no Auto de Infração, na “*descrição dos fatos*”, e nas “*notas explicativas*”, se encontra a explicação pormenorizada da razão do enquadramento da Autuada como responsável solidária. Diz que pelos fundamentos de ordem legal apresentados, considera que não há razão para a Impugnante alegar “*Violação do Princípio da Legalidade*”. Portanto, são alegações improcedentes.

Sobre o argumento de que ocorreram “*erros no Auto*” dos valores levantados no mês de maio/2023 e que remotamente admitindo-se a existência de ICMS das operações realizadas, o imposto deveria ser apurado através da conta gráfica no RAICMS e, não individualmente, a cada nota fiscal, diz provar, que não existe qualquer erro nos valores apontados no Auto de infração.

Explica que na “*Planilha de Cálculo do ICMS monofásico (com a alíquota AD REM) a Recolher para a Bahia*”, anexada as fls. 09/14 do PAF, estão relacionadas todas as notas fiscais de entradas recebidas pela Autuada, de sua filial de Paulínia, CNPJ: 10.354.704/0010-07, referente as operações realizadas nos meses de junho, julho e agosto/2023, com o combustível *Gasolina*.

Aponta que estas notas fiscais de Entradas foram coletadas do banco de dados da NF-e /Nota Fiscal Eletrônica, da SEFAZ/BAHIA. Todas estas notas fiscais de entradas são as mesmas que estão relacionadas no ANEXOS-II-M - Relatório das operações interestaduais realizadas com combustível derivado de petróleo, do SCANC - Sistema de Captação e Auditoria dos Anexos de Combustíveis, referentes aos meses de junho, julho e agosto/2023, e todos os cálculos estão com os valores coincidentes (fls. 15/19 do PAF).

Aduz que conforme devidamente esclarecido, na “*Nota Explicativa*” do Auto e da Informação Fiscal, na planilha de levantamento do débito, foram utilizadas a mesma alíquota (*ad rem* de 1,22 por litro de *Gasolina*). Ainda, as quantidades utilizadas e registradas nas operações com este produto com a mesma alíquota *ad rem*, foram utilizadas para determinar o valor do ICMS monofásico a ser recolhido para o Estado da Bahia. Inexiste qualquer erro nos valores levantados. Portanto, a alegação da Autuada é improcedente.

A Autuada aponta “*multa excessiva*” e que “*falece de legalidade, ante a sua excessividade*”. Diz que a equidade recomenda a exclusão dessas multas vultosas, por infringir o princípio da capacidade contributiva e, por via indireta tornar um confisco, impondo-se a sua exclusão, ou, alternativamente, sua redução.

Sobre estas alegações, diz que as multas aplicadas estão previstas na Lei Estadual nº 7.014/96, sendo, portanto, matéria de legislação tributária vigente no Estado da Bahia, e trata-se de

tema tributário específico, cuja competência para análise e parecer cabem, exclusivamente, a Procuradoria Fiscal - PROFIS e ao Conselho de Fazenda Estadual - CONSEF, e por esta razão se exime de tecer comentários.

Prossegue afirmando, que sobre a segunda defesa, as alegações defensivas podem ser resumidas em dois pontos básicos:

1º - diz que não foram respeitados os limites ao poder de atribuir responsabilidade tributária a terceiro; que a atribuição de responsabilidade tributária realizada pela Bahia afronta as leis vigentes e se fundamenta em instrumento legislativo incompetente, além de ferir entendimento do Superior Tribunal de Justiça e pelo Supremo Tribunal Federal.

Sobre estas alegações registra que não têm qualquer sustentação jurídica, e já foram rechaçadas pelas explanações apresentadas pela fiscalização para rebater a primeira defesa, onde foi ressaltado que este tema é matéria específica que compete, exclusivamente, a PROFIS e ao Conselho de Fazenda Estadual – CONSEF.

Reitera a contextualização em sequência hierárquica das normas e dos dispositivos legais que fundamentaram a lavratura do Auto, demonstrando que não houve qualquer afronta às normas tributárias vigentes. Portanto, são alegações totalmente improcedentes.

Salienta que na primeira defesa, a Autuada alega a “*impossibilidade de exigir o ICMS com base no Convênio 110/2007*”, e na segunda defesa, tece argumentações reconhecendo o Convênio ICMS 110/2007 e até explicando como dever ser efetuada as informações através do SCANC.

2º - Afirma que a Impugnante reconhece que as informações sobre as operações internas e interestaduais com combustíveis, realizadas pelas distribuidoras, devem ser apresentadas de forma sequencial, conforme disposto no Convênio ICMS 110/07 e no Ato COTEPE ICMS nº 47/03 “ (norma editada no âmbito do CONFAZ que aprova o programa SCANC e dispõe sobre sua utilização) ”, e transcreve a Cláusula Sexta, I, “a” e “b” e § 4º, do citado Ato COTEPE.

Conclui que as informações referentes as operações realizadas entre as suas filiais de Paulínia-SP e Bahia e que estão registradas nos Anexos do SCANC, não chegaram até a Refinaria de Paulínia - Petróleo Brasileiro S/A. - Petrobrás (REPLAN), CNPJ: 33.000.167/0643-47.

Explica que foi elaborado pela SEFAZ/BAHIA/COPEC, com base nas informações disponíveis no SCANC, uma planilha da movimentação de combustíveis da Alpes Distribuidora de Petróleo Ltda., filial de Paulínia, CNPJ: 10.354.704/0010-07, para a Alpes Distribuidora de Petróleo Ltda., filial da Bahia, CNPJ: 10.354.704/0013-50, dos meses de junho, julho e agosto/2023, que estão anexados a Informação Fiscal (doc. 01 a 08), onde pode ser verificado o fluxo de cada operação, realizada pela filial de Paulínia-SP e por ela declarada nos Anexos do SCANC.

Sobre a operacionalidade do SCANC ressalta que este Sistema previsto no Convênio ICMS 110/2007, é uma ferramenta de repasse de imposto, constituído por vários anexos, onde cada um deles objetiva informações no sentido das unidades Federadas e contribuintes terem uma análise contextual sobre as operações interestaduais dos combustíveis, definindo a origem, o destinatário e o responsável pelo repasse do ICMS resultante dessas operações para a Unidade Federada de destino.

Não obstante a filial de Paulínia-SP da defendente ter informado no referido sistema (SCANC) as operações para a Bahia, inclusive indicando em algumas operações a Petróleo Brasileiro S/A - Petrobrás (REPLAN), CNPJ: 33.000.167/0643-47, como sendo o contribuinte substituto e responsável pelo *pseudo* repasse do ICMS das operações realizadas pela defendente (como adquirente do combustível), este repasse não ocorreu, em decorrência de o Estado de São Paulo não ter recebido em momento algum, o ICMS devido, quando as empresas indicadas nos referidos relatórios adquiriram os combustíveis dos seus fornecedores.

Para evidenciar ainda mais a sistemática quanto à compensação do ICMS nas relações entre as unidades Federadas, observa que deveria a defendente trazer comprovações quanto ao recolhimento do ICMS no Estado de São Paulo (SP). Por exemplo: caso os fornecedores da filial de Paulínia (SP) tivessem adquirido os combustíveis de um importador, seria vital para a instrução processual e decisão quanto ao tema tributário, a comprovação de que o Estado de São Paulo foi contemplado com o recolhimento do ICMS, e com isso, como fosse uma câmara de compensação, haveria uma dedução do ICMS para São Paulo e o repasse do ICMS para o Estado da Bahia.

Neste caso em concreto, afirma que a ALPES filial de São Paulo, CNPJ: 10.354.704/0010-07, que não tem inscrição no Cadastro de Contribuinte do Estado da Bahia como contribuinte substituto tributário, deveria ter recolhido o ICMS para a Bahia, nota a nota, ou seja, recolhido o ICMS de cada operação para a Bahia. Como isto também não ocorreu, o Fisco da Bahia, respaldado na competência prevista em Lei, enquadrando o contribuinte adquirente neste Estado, como responsável solidário pelo pagamento do imposto devido ao Estado da Bahia, que neste caso, é a própria filial na Bahia, mas poderia ser qualquer outro contribuinte que tivesse adquirido o produto. Portanto, as alegações da Autuada são totalmente improcedentes.

Diante de todas as razões expostas ratifica toda a ação fiscal, e pede a este Conselho, que seja o Auto de Infração julgado procedente.

VOTO

Preliminarmente, embora o Autuado tenha afirmado que a autuação apresentada pela autoridade fiscal baiana possui uma série de vícios que afrontam a jurisprudência estabelecida sobre o tema e não está de acordo com a legislação vigente, deixou de apontar concretamente, qualquer vício de procedimento da ação fiscal. Limitou-se a alegar inconstitucionalidade da legislação baiana, o que se encontra fora da competência deste Órgão Julgador para apreciação.

Analisando os elementos que compõem este processo, não vislumbro na descrição da conduta infracional imputada ao Autuado, dificuldades para compreensão sobre a acusação fiscal. Ademais, os elementos elaborados pela Fiscalização referentes à ilicitude de que cuida o presente Auto de Infração, afasta qualquer dúvida sobre a conduta infracional imputada ao sujeito passivo. O direito à ampla defesa e ao contraditório foi preservado, inclusive exercido plenamente pelo autuado conforme se verifica nas defesas apresentadas.

Constato que a autuação fiscal está embasada no demonstrativo elaborado pelos Autuantes e não se constatou prejuízo ao defendente, considerando que a descrição dos fatos foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não houve violação ao devido processo legal, tendo em vista que o imposto e sua base de cálculo foram apurados consoante o levantamento fiscal. O autuado tomou conhecimento do lançamento efetuado, conforme se pode constatar nas alegações defensivas, inexistindo cerceamento ao direito de defesa, e tem condições de acompanhar normalmente, o deslinde de todas as questões suscitadas em sua impugnação.

Observo que o fato descrito no Auto de Infração está materialmente comprovado no demonstrativo fls. 8 a 14, CD gravado com as planilhas do levantamento fl. 22, cópias dos Anexos do SCANC fls.15 a 20 e cópia do decreto estadual 22.056 de 29/05/23 que recepciona o Convênio ICMS nº 15, que dispõe sobre o Regime de Tributação Monofásica fl. 21.

Assim, sobre a exigência fiscal, a sua composição, processamento e formalização se encontram em total consonância com o RICMS/2012, com a Lei nº 7.014/96 e com o RPAF-BA. Ou seja, o lançamento tributário contém todos os pressupostos materiais e essenciais, pois, a sua lavratura obedeceu ao disposto no art. 39 do RPAF/99, incorrendo quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99, capaz de inquinar de nulidade o lançamento de

ofício. Portanto, ficam rejeitadas as nulidades apresentadas direta ou indiretamente nas razões de defesa.

No mérito, o autuado foi acusado de falta de recolhimento do ICMS por solidariedade, referente a aquisição de mercadorias ou serviços de contribuinte não inscrito ou que não esteja com sua inscrição regular no cadastro de ICMS no estado da Bahia. Consta na descrição dos fatos, que a responsabilidade solidária da Autuada está devidamente identificada no art. 6º, inciso XV da Lei 7014/96, sendo a fundamentação legal para a lavratura do presente Auto de Infração, o fato da mesma ter adquirido Gasolina A, em operações de transferências de sua filial do município de Paulínia no estado de São Paulo, ressaltando que esta filial não possui Inscrição no Cadastro de contribuintes do estado da Bahia, conforme estabelece o art. 1º, III do RICMS/12, na condição de Substituto/Responsável ICMS destino, ocorrências nos meses de junho, julho e agosto de 2023. (Infração 002.014.006).

Para melhor esclarecimento a respeito da matéria em apreciação, vale reproduzir trechos da legislação de regência.

O Convênio ICMS nº 15, de 31 de março de 2023, devidamente recepcionado pelo decreto estadual nº 22.056 de 29/05/23, dispõe sobre o regime de tributação monofásica do ICMS a ser aplicado nas operações com gasolina e etanol anidro combustível, nos termos da Lei Complementar nº 192/22, e estabelece procedimentos para o controle, apuração, repasse e dedução do imposto.

Cláusula primeira O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - incidirá uma única vez, qualquer que seja a sua finalidade, nas operações, ainda que iniciadas no exterior, com gasolina e etanol anidro combustível.

Parágrafo único. Neste Convênio utilizar-se-ão as seguintes siglas:

I – EAC: Etanol Anidro Combustível;

II – Gasolina A: combustível puro, sem adição de EAC;

Cláusula segunda: Para todos os efeitos deste Convênio, nos termos da Lei Complementar nº 192/22, serão observadas as seguintes disposições:

I - em relação a cada combustível, as alíquotas serão uniformes em todo o território nacional;

II - em relação a cada combustível, as alíquotas serão específicas (“ad rem”) por unidade de medida (litro);

(...)

IV - nas operações com “gasolina A” o imposto caberá à UF onde ocorrer o consumo;

Por outro lado, o Ato COTEPE ICMS nº 47/03, aprovou o programa de computador SCANC - Sistema de Captação e Auditoria dos Anexos de Combustíveis - e dispõe sobre sua utilização, conforme reproduzido a seguir:

Cláusula primeira - Fica aprovado o programa de computador previsto no § 2º da cláusula vigésima terceira do Convênio ICMS 110/07, de 28 de setembro de 2007, denominado “SCANC - Sistema de Captação e Auditoria dos Anexos de Combustíveis” - versão 1.00 e versões seguintes, disponibilizadas no endereço eletrônico “www.scanc.fazenda.mg.gov.br”, destinado à apuração e demonstração dos valores de repasse, dedução, ressarcimento e complemento do ICMS incidente nas operações interestaduais, com combustíveis derivados de petróleo, em que o imposto tenha sido retido anteriormente, e com álcool etílico anidro combustível – AEAC ou Biodiesel – B100, cuja operação tenha ocorrido com diferimento ou suspensão do imposto.

(...)

Cláusula sexta - Para efeito da entrega das informações:

I - o contribuinte que tiver recebido combustível derivado de petróleo diretamente do sujeito passivo por substituição ou de outro contribuinte substituído, em relação às operações internas e interestaduais que realizar, deverá:

a) registrar os dados relativos a cada operação no módulo SCANC-CONTRIBUINTE, bem como os dados fornecidos por seus clientes, recepcionados diretamente pelo sistema, em conformidade com as instruções estabelecidas no menu “ajuda” do programa;

b) transmitir as informações no formato do arquivo gerado pelo programa, por transmissão eletrônica de dados, nos prazos estabelecidos no Convênio ICMS 110/07;

(...)

§ 4º Os contribuintes que tiverem praticado operações com congêneres deverão comunicar-se para tomar conhecimento das operações interestaduais realizadas pelos seus clientes, com o objetivo de estabelecer prioridade de envio de suas informações.

Compulsando os elementos que compõem o presente Auto de Infração verifico que conforme consta na descrição dos fatos, nos termos do artigo 6º, inciso XV, da Lei nº 7.014/96, ao Autuado foi atribuída a responsabilidade solidária, pelo fato de ter adquirido *Gasolina A* em operações de transferências de sua filial, CNPJ: 10.354.704/0010-07, domiciliada no município de Paulínia no Estado de São Paulo, ressaltando-se que a referida filial não tem inscrição no Cadastro de Contribuinte do ICMS no Estado da Bahia, contrariando o art. 1º, inciso III, do decreto n.º 13.780/2012-RICMS, na condição de Substituto/Responsável ICMS destino, deixando de recolher individualmente, o ICMS em cada operação, na forma do § 8º, art. 332 do Decreto n.º 13.780/2012-RICMS.

Observo que as operações interestaduais com combustíveis derivados de petróleo são registradas individualmente no Sistema de Captação e Auditoria dos Anexos de Combustíveis - SCANC, na forma do Convênio ICMS nº 110/2007, onde o objetivo é a indicação no SCANC, pelos agentes econômicos que realizaram as operações, qual foi o contribuinte Substituto (refinaria/formulador/importador) que efetuou a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, para que ocorra a dedução do ICMS no Estado remetente, e consequentemente ocorra o repasse para o Estado destinatário do combustível, na forma mencionada no Convênio.

Em outras palavras, o remetente deixou de informar no SCANC que na condição de Substituto Tributário responsável pela retenção do ICMS teria retido e recolhido o imposto devido nesta operação, deixando o Estado da Bahia para onde o combustível foi destinado, de receber a parcela do imposto a que faz jus, conforme previsto no Convênio ICMS nº 110/2007, combinado com o ATO COTEPE/ICMS nº 74/2021.

Da análise dos argumentos defensivos, verifico que o autuado reconhece que o ICMS das suas operações de transferências de combustíveis para sua filial no Estado da Bahia não foi recolhido para o Estado de destino, no entanto, argumenta que a responsável pelo pagamento é a Refinaria no Estado de São Paulo.

O defendente afirmou, que no caso dos combustíveis, a legislação elegeu as refinarias e formuladoras, como substitutas tributárias para toda a cadeia produtiva, atribuindo-lhes o dever de efetuar o recolhimento do ICMS, correspondente à toda cadeia de circulação de combustíveis, para o Estado da Federação em que estiver localizada, ficando o Estado arrecadador responsável pela remessa dos valores para o Estado de destino do combustível.

Apresentou entendimento, que nesta relação jurídica tributária, a obrigação de recolhimento se estabelece entre a refinaria/formuladora (sujeito passivo) e a Secretaria da Fazenda do

Estado onde está localizada, no caso o estado de São Paulo (sujeito ativo), sendo o estado da Bahia um credor do Estado de São Paulo.

Disse que ao invés de buscar receber o ICMS-ST do substituto tributário – ou seja, da refinaria, que é a responsável pelo recolhimento do tributo, por determinação legal, ou buscar meios de receber esses valores do Estado de São Paulo (responsável pelo repasse) – a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia preferiu atribuir a responsabilidade tributária à distribuidora que cumpriu com a sua obrigação acessória.

Sobre esses argumentos, observo que, sem objetar os dados ou valor da exação, visando elidi-la, o Impugnante apenas argumentou questão de direito, qual seja, o ilegítimo posicionamento no polo passivo da relação jurídica instalada pelo lançamento, uma vez que, conforme estabelece a Cláusula Terceira do Convênio ICMS 15/2023, no presente caso, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS cabe a refinaria de petróleo e suas bases.

Sem embargo, não é o caso da situação em lide, pois sendo o remetente contribuinte não inscrito na Bahia na condição de “*substituto tributário*”, o art. 128 do CTN, assim dispõe sobre a responsabilidade tributária:

Art. 128. Sem prejuízo do disposto neste capítulo, a lei pode atribuir de modo expresso a responsabilidade pelo crédito tributário a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação, excluindo a responsabilidade do contribuinte ou atribuindo-a a este em caráter supletivo do cumprimento total ou parcial da referida obrigação.

Por outro lado, o inciso XV do art. 6º da Lei 7014/96, sem benefício de ordem, dispõe sobre a responsabilidade solidária do destinatário adquirente, pelo pagamento do ICMS ST TOTAL, devido na aquisição interestadual de mercadoria sujeita ao Regime de Substituição Tributária, *in verbis*:

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

(...)

XV - o contribuinte destinatário de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, em virtude de convênio ou protocolo, oriundas de outra unidade da Federação, quando o remetente não possua inscrição estadual ativa como substituto tributário.

Da leitura dos dispositivos transcritos, dúvidas não há, de que o levantamento fiscal e o respectivo Auto de Infração se encontram em absoluta consonância com a legislação de regência.

O defendente argumentou que a autuação não procede pois exige ICMS sobre a mera transferência de mercadorias. Salientou que a circulação física é pressuposto intrínseco à incidência do tributo, mas ela, por si, não é suficiente para configurar o critério material da hipótese. Disse que qualquer entendimento em sentido contrário (tributação pelo simples deslocamento físico do produto) está equivocado.

Sobre estas alegações, entendo que não assiste razão ao defendente. Neste lançamento fiscal, não se está tributando as operações de transferências. Trata-se de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária que possui um regime de tributação e apuração específico e diferente da tributação normal. No caso concreto, na tributação monofásica dos combustíveis não haverá nova saída com incidência do imposto.

O defendente afirmou, que a pretensão do Estado da Bahia pela cobrança por solidariedade com base em lei estadual trata-se de exigência inconstitucional, ilegal e indevida, visto que a presente autuação se deu com base no artigo 6º, da lei estadual nº 7014/1996, que cria solidariedade para a empresa que adquire mercadorias tributadas no regime de substituição

tributária por antecipação, quando o remetente não possua inscrição estadual ativa como substituto tributário.

Acrescentou que toda a fundamentação se dá sobre lei ordinária estadual, violando a reserva de lei complementar estatuída pelo art. 146, III, b, da CF, acarretando a sua inconstitucionalidade e invalidade da cobrança.

No que concerne à arguição de inconstitucionalidade da legislação estadual, observo que em conformidade com o disposto no artigo 167, inciso I e III do RPAF/99, não se inclui na competência deste Órgão Julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual, nem a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

O defendente alegou também, que teria ocorrido "*erros no Auto*" nos valores levantados no mês de maio/2023, e que o imposto deveria ser apurado através da conta gráfica no RAICMS e, não individualmente a cada nota fiscal.

Sobre esta alegação, verifico que o Autuado não apontou objetivamente, qual o erro que teria identificado, cabendo registrar, que o citado mês, não faz parte da exigência fiscal. Constatado que o levantamento fiscal teve por base notas fiscais de Entradas coletadas do banco de dados da NF-e /Nota Fiscal Eletrônica, da SEFAZ/BAHIA. Estas notas fiscais de entradas são as mesmas relacionadas no ANEXOS-II-M - Relatório das operações interestaduais realizadas com combustível derivado de petróleo, do SCANC - Sistema de Captação e Auditoria dos Anexos de Combustíveis, referentes aos meses de junho, julho e agosto/2023, e todos os cálculos estão com os valores coincidentes com aqueles listados no SCANC (fls. 15/19 do PAF).

Quanto ao entendimento de que os valores deveriam ser apurados através de conta Corrente fiscal, observo que contraria ao disposto na legislação, cujo procedimento de apuração e recolhimento deve ser por operação, conforme se encontra detalhada no Ato COTEPE ICMS nº 47/03.

Por fim, o defendente apontou que a multa aplicada é excessiva e que falece de legalidade, ante a sua excessividade.

Sobre esta alegação, ressalto que a multa aplicada decorre da irregularidade apurada em ação fiscal e encontra-se prevista na Lei 7.014/96, no inciso II, alínea "f", do art. 42, portanto é legal e é a indicada pelo cometimento do ilícito tributário em apreciação.

Neste cenário, observo que o levantamento fiscal se encontra em conformidade com o Convênio ICMS nº 15 de 31/03/2023, que dispõe sobre os procedimentos da tributação monofásica dos combustíveis e que instituiu na Cláusula Sétima a alíquota *ad rem* no valor 1,22 por litro de *Gasolina*, que foi recepcionado pela Lei nº 7.014/96, artigo 49-D, com redação dada pelo art. 8º da Lei nº 14.527 de 21/12/2022.

Dessa forma, verifico que na planilha de levantamento do débito anexada ao Auto de Infração, foi utilizada a alíquota *ad rem* de 1,22 por litro de *Gasolina*, nas quantidades registradas nas operações com este produto no SCANC, para determinar o valor do ICMS monofásico a ser recolhido para o Estado da Bahia.

Assim, tendo em vista nada a reparar quanto ao cálculo da exação, tenho a infração como subsistente no valor original.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206960.0012/23-7**, lavrado contra **ALPES DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar

o pagamento do imposto, no valor de **R\$ 9.582.849,20**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, alínea “f”, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 28 de maio de 2024.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

