



A. I. N°	- 112750.0392/24-6
AUTUADO	- DUVALE DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO E ÁLCOOL LTDA.
AUTUANTE	- LUAN MICHEL MENEZES CARVALHO
ORIGEM	- DAT SUL / IFMT SUL / POSTO FISCAL BENITO GAMA

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0255-02/25-VD**

**EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO ANTES DA ENTRADA NO ESTADO.** Contribuinte autuado por deixar de recolher o ICMS-ST devido ao Estado da Bahia, na condição de substituto tributário, em operação interestadual de venda de etanol hidratado para destinatário localizado neste Estado. Alegações de nulidade afastadas diante da presença dos documentos nos autos, da aplicabilidade do Convênio ICMS 110/07 e da legislação estadual vigente. Pedido de cancelamento ou redução da multa não apreciado. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/08/2024, no Posto Fiscal Benito Gama, exige um crédito tributário no valor histórico de R\$ 22.215,84, acrescido de multa de 100% e demais acréscimos legais, em decorrência da infração **055.011.004** “*deixou de proceder ao recolhimento do ICMS Antecipado-Retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a venda de AEHC ou Álcool para fins não combustíveis, para contribuintes localizados no Estado da Bahia*”.

Consta na Descrição dos Fatos “*na situação apresentada, observa-se a falta de recolhimento do ICMS referente a Substituição Tributária em operação interestadual de aquisição de mercadorias sujeitas ao regime estabelecido no Anexo I do RICMS/BA. Falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, de produtos constante no DANFE nº 301.265, relativo às operações subsequentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, conforme Termo de Ocorrência Fiscal nº 2107171749/24-8, em anexo*

Enquadramento Legal – art. 10 da Lei 7.014/96 c/c Cláusulas segunda, terceira e quarta do Protocolo ICMS 17/04.

Tipificação da Multa - Art. 42, V, “a” da Lei nº 7.014/96.

Constam nos autos: demonstrativo de débito, memória de cálculo, termo de ocorrência fiscal, histórico de pagamentos realizados, DANFE da NF-e nº 301.265, DAMDFE, intimação/Aviso de Recebimento, dentre outros documentos.

O sujeito passivo ingressou com impugnação e anexos, através de representante legal, as fls. 14/59. Após se qualificar, descrever as circunstâncias da autuação e comprovar a tempestividade, passou a apresentar as alegações de defesa.

**Da Nulidade da Autuação em Razão da Ausência de Documentos Comprobatórios – Ausência do Lastro Probatório**

Reproduzindo legislação e trechos de jurisprudência, sustentou que o auto de infração não foi instruído com os documentos essenciais que fundamentavam a acusação, como a nota fiscal base e o Termo de Ocorrência Fiscal. Tal omissão comprometia a verificação do fato gerador e a



identificação do sujeito passivo, afrontando o art. 142 do CTN, o art. 28, § 4º, I do RPAF e o art. 130, II do COTEB.

Nesses termos, por nitidamente comprometer a defesa da Impugnante, era patente a constatação de que o Auto de Infração seria nulo, por não atender à exigência legal de apresentação de elementos suficientes para a determinação do auto de infração, como a apresentação da nota fiscal e do referido termo da fiscalização, tal como prescrito tanto no CTN como no referido RPAF.

#### **Da Fundamentação Genérica e Consequente Insegurança na Determinação da Suposta Infração em Razão da Ausência de Clareza**

Reproduzindo os termos do art. 10 da Lei nº 7.014 e das cláusulas segunda, terceira e quarta do Protocolo ICMS 17/04, alertou que conforme aduzido pela impugnante, a ausência dos documentos base da autuação (nota fiscal e termo de ocorrência) tornava iminente um cerceamento de defesa, uma vez que a defesa a ser produzida não seria baseada na íntegra da autuação, haja vista uma fiscalização repleta de ausências e consequentes incertezas quanto à suposta infração em comento.

Desse modo, o auto de infração apresentava fundamentação genérica, sem indicar com precisão os dispositivos legais infringidos, o que comprometia o exercício do contraditório e da ampla defesa, conforme art. 5º, LV da CF e art. 2º do RPAF, requerendo, assim, a nulidade do auto de infração.

#### **Da Illegitimidade da Impugnante para Figurar no Polo Passivo da Autuação**

Reproduzindo jurisprudência pátria, esclareceu que na sistemática da substituição tributária o responsável pelo recolhimento do ICMS-ST era o primeiro elo da cadeia de circulação da mercadoria, no caso, a usina produtora, e não a distribuidora, a qual não era parte da cadeia de responsabilidade tributária em questão.

#### **Da Illegitimidade Ativa do Estado da Bahia para Cobrança do Suposto Débito – Artigo 155, § 4º, III, CF**

Citando o art. 155, § 4º, III da Constituição Federal, afirmou que em se tratando de operação interestadual com combustível não derivado de petróleo, destinada a não contribuinte, o imposto era devido ao Estado de origem. Assim, era evidente a ilegitimidade da cobrança do Estado da Bahia em face da impugnante, cujos valores, eventualmente devidos, deveriam ser requeridos ao Estado de origem, o qual arrecadou o imposto da usina produtora do Etanol.

Concluiu o tópico reiterando que a Impugnante era desobrigada de qualquer responsabilidade relacionada ao ICMS retido no contexto baiano, sendo o Estado de origem da mercadoria o verdadeiro responsável por eventual fiscalização e cobrança do suposto tributo, razão pela qual a Impugnante requeria a nulidade da autuação e o reconhecimento da ilegitimidade do Estado baiano para quaisquer cobranças, conforme disposição constitucional.

#### **Da Nulidade pela Ausência de Repartição Proporcional aos Estados no Tocante ao Montante do Suposto Débito - – Artigo 155, § 4º, II CF**

Asseverou que a Constituição Federal, em seu artigo 155, § 4º, II dispunha sobre a repartição do ICMS nas operações interestaduais, particularmente no que se referia ao gás natural, seus derivados, lubrificantes e combustíveis. Essa disposição constitucional era essencial para garantir a equidade na arrecadação tributária, assegurando que o imposto fosse repartido de forma justa entre os Estados de origem e de destino das mercadorias.

Na presente autuação, ainda que a Impugnante e a destinatária fossem consideradas contribuintes, destacava-se a ausência de repartição do débito tributário, o que constituía uma clara violação a demanda constitucional, causando a iliquidez e incerteza da cobrança.



Não obstante, ao conceder a totalidade do débito à Impugnante, o Fisco não observou a legislação constitucional que regula a necessidade de divisão no valor total do imposto.

Portanto, independentemente da validade da autuação, a Impugnante não estava autorizada a realizar o recolhimento do imposto devido, uma vez que a legislação estipulava claramente a competência para a arrecadação com base na repartição entre Estados. O correto seria que o recolhimento fosse realizado pelos Estados, conforme as regras estabelecidas, garantindo a conformidade com a Constituição Federal e, assim, evitando a arrecadação indevida por parte da Impugnante.

### **Da Nulidade em Razão do Equívoco na Fundamentação da Autuação**

Asseverou, que o fisco imputou a responsabilidade do recolhimento do ICMS-ST sobre a operação com Etanol Hidratado Combustível (EHC), à impugnante, utilizando-se da fundamentação do artigo 10 da Lei nº 7.014/96 cumulado com as cláusulas 2<sup>a</sup>, 3<sup>a</sup> e 4<sup>a</sup> do Protocolo ICMS 17/2004.

Contudo, o artigo 10 da Lei nº 7.014/96, previa que “nas operações interestaduais, a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico para este fim celebrado entre a Bahia e as unidades da Federação interessadas”. Porém, conforme se depreendia do Protocolo ICMS 17/2004, o Estado de São Paulo não participou da celebração de tal acordo, fato que acarretava a impossibilidade da aplicação do mencionado artigo por ausência de acordo específico entre a Bahia e São Paulo.

Nesse sentido, evidenciava-se o equívoco na fundamentação utilizada para autuar a Impugnante, uma vez que neste caso a operação interestadual se dava entre o Estado da Bahia e o Estado de São Paulo.

Portanto, ainda que remotamente fosse possível aplicar o regime de substituição tributária do ICMS previsto no artigo 10 da Lei 7.014/96, prevendo a necessidade de repasse de valores retidos para outro Estado, ao considerar o aspecto espacial da regra matriz de incidência tributária, o referido Protocolo, que trazia regras procedimentais de tributação, não deveria ser aplicado com relação à Impugnante, visto ela possuir seu estabelecimento localizado em Estado não signatário deste Protocolo, no caso, São Paulo.

Com isso, denotava-se a nulidade da autuação, em razão da fundamentação legal não se enquadrar ao presente feito, de modo que se fazia necessário requerer a declaração de nulidade do presente Auto de Infração.

### **Do Direito**

#### **Da Ausência de Lei Complementar Específica para Regulamentar a Tributação de Combustível Líquido não Derivado de Petróleo – Etanol Hidratado**

Chamou atenção para a ausência de Lei Complementar específica que regulamentasse a tributação do etanol hidratado no âmbito do ICMS.

Esclareceu que a Constituição Federal, em seus artigos 146, III, “a” e 155, § 2º, XII, “h”, estabelecia que compete exclusivamente à Lei Complementar definir os tributos, suas espécies, fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes, especialmente no que tange aos combustíveis e lubrificantes sujeitos à incidência única do ICMS.

Contudo, a regulamentação vigente vinha ocorrendo por meio de Convênios e Protocolos firmados no âmbito do CONFAZ, instrumentos que não possuíam força normativa suficiente para criar ou modificar obrigações tributárias. Tal prática afrontava o princípio da legalidade tributária, previsto no artigo 150, I, da Constituição Federal, que vedava a exigência ou majoração de tributo sem previsão legal.

A edição da Lei Complementar nº 194/2022, ao introduzir o artigo 32-A na Lei Kandir, embora reconhecesse a essencialidade dos combustíveis, não resolvia a lacuna normativa específica



quanto ao etanol hidratado, mantendo a generalização e a ausência de critérios claros para sua tributação.

A utilização do Protocolo ICMS 17/2004 como fundamento para a autuação da Impugnante era juridicamente inadequada, pois este instrumento não possuía legitimidade para definir aspectos essenciais da tributação, como alíquotas, base de cálculo e sujeitos passivos, especialmente quando se tratava de contribuintes que não possuíam estabelecimento nos Estados signatários do referido Protocolo.

Tal situação gerava insegurança jurídica, prejudicando tanto os contribuintes quanto o próprio Fisco, ao permitir interpretações divergentes e autuações baseadas em normas infralegais desprovidas de respaldo constitucional. A ausência de uma Lei Complementar específica para o etanol hidratado comprometia a previsibilidade e a legalidade das obrigações tributárias, violando princípios basilares do ordenamento jurídico tributário.

Diante disso, impunha-se o reconhecimento da nulidade do auto de infração, por ausência de fundamento legal válido, uma vez que a exigência do ICMS-ST sobre o etanol hidratado não encontrava respaldo em Lei Complementar, conforme exigia a Constituição Federal. A regulamentação por meio de Protocolo, portanto, era inconstitucional, devendo ser afastada em respeito à legalidade e à segurança jurídica.

### **Da Imprestabilidade da Multa em Razão do Caráter Confiscatório e Violação aos Princípios da Proporcionalidade e Razoabilidade**

Chamou atenção para a multa de 100% sobre o valor do tributo supostamente devido, que ultrapassava os limites da razoabilidade e proporcionalidade, configurando nítido caráter confiscatório. Tal sanção encontrava respaldo no artigo 42, inciso V, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, mas sua aplicação violava princípios constitucionais.

Asseverou que a Constituição Federal, em seu artigo 150, inciso IV, vedava expressamente a utilização de tributos com efeito de confisco. Assim como, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) vinha reiteradamente reconhecendo que multas superiores a 20% do valor do tributo possuíam caráter confiscatório, especialmente quando não havia indícios de fraude, má-fé ou simulação por parte do contribuinte.

Destacou que a sanção aplicada não guardava proporcionalidade com a infração cometida, que se limitava, no máximo, a um equívoco interpretativo da legislação tributária ou descumprimento de obrigação acessória. A ausência de conduta dolosa ou fraudulenta reforçava a tese de que a multa de 100% era desproporcional e desarrazoadada.

Reproduzindo trechos de doutrina e jurisprudência sobre o tema, afirmou que a função das sanções tributárias era educativa e reparatória, não podendo se converter em instrumento de arrecadação. A aplicação de penalidades excessivas comprometia o direito de propriedade do contribuinte e configurava enriquecimento ilícito por parte do Estado.

Dessa forma, requeria o reconhecimento da nulidade da penalidade aplicada, por afronta aos princípios constitucionais da legalidade, proporcionalidade, razoabilidade e vedação ao confisco, pugnando pela adequação da sanção aos limites estabelecidos pela jurisprudência consolidada do STF.

### **Dos Pedidos**

#### **Preliminarmente, requereu:**

1. Nulidade por ausência de lastro probatório, com reconhecimento da nulidade do auto de infração, em razão da não apresentação da nota fiscal base e do Termo de Ocorrência Fiscal, documentos essenciais à identificação da infração, em afronta ao:
  - Art. 142 do CTN;

- Art. 28, § 4º, I, do RPAF (Decreto nº 7.629/1999);
  - Art. 130, I, da Lei nº 3.956/1981 (COTEB/BA).
2. Nulidade por ausência de clareza e cerceamento de defesa, com reconhecimento da nulidade da autuação por falta de clareza na lavratura e no enquadramento legal, em violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, conforme:
- Art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal;
  - Art. 2º do RPAF.
3. Nulidade por ilegitimidade passiva da Impugnante, com declaração de nulidade da autuação, uma vez que a Impugnante não era responsável pela operação de circulação da mercadoria (etanol hidratado), sendo a Usina o sujeito passivo da obrigação tributária.
4. Nulidade por ilegitimidade ativa do Estado da Bahia, com reconhecimento da incompetência do Estado da Bahia para fiscalizar e autuar a operação, cuja origem se deu em outro ente federativo, conforme:
- Art. 155, § 4º, III da Constituição Federal.
5. Nulidade por iliquidez do crédito tributário, com cancelamento da autuação pela ausência de repartição dos valores supostamente devidos entre os entes federativos, imputando indevidamente à Impugnante o valor integral do tributo, em afronta ao:
- Art. 155, § 4º, II da Constituição Federal.
6. Nulidade por erro material no enquadramento legal, com cancelamento da autuação por incorreta referência à Lei nº 7.014/96 e ao Protocolo ICMS nº 17/2004, inaplicável ao Estado de São Paulo, onde se localizava o estabelecimento da Impugnante.

**No mérito, requereu:**

1. Cancelamento da autuação por ausência de Lei Complementar específica, com reconhecimento da nulidade da autuação por ausência de norma complementar que regulamentasse a tributação do etanol hidratado, combustível não derivado de petróleo, conforme:
  - Art. 146, III, "a" da Constituição Federal;
  - Art. 155, § 2º, XII, "h" da Constituição Federal.
2. Cancelamento da multa aplicada, com anulação da penalidade imposta, fixada em 100% do valor do tributo, por violar os princípios da proporcionalidade, razoabilidade e vedação ao confisco, nos termos do:
  - Art. 150, IV, da Constituição Federal.
3. Subsidiariamente, redução da multa para 20%, a qual, caso não fosse cancelada, requeria-se a limitação ao percentual de 20%, em consonância com o entendimento consolidado do Supremo Tribunal Federal, que considerava arbitrária qualquer multa superior a esse patamar, especialmente em casos de natureza moratória.

Concluiu a impugnação requerendo que as intimações fossem encaminhadas para endereço indicado.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 65/66), resumindo inicialmente as alegações defensivas, passando a apresentar a análise da fiscalização.

Esclareceu que após avaliar a documentação apresentada, discordava do argumento da autuada, pelas seguintes razões:

O impugnante teve total acesso aos documentos comprobatórios da infração. O Termo de



Ocorrência Fiscal (TOF), descrevendo a situação em tela e trazendo os documentos necessários, estava presente no próprio Auto de Infração e, o DANFE, além de estar presente no TOF, também era facilmente acessível, tendo sido, inclusive, emitida pela própria impugnante.

Com relação a alegação da ilegitimidade para assumir o polo passivo da autuação, destacava que o argumento não deveria prosperar, pois a Cláusula primeira do Convênio 110/07 estabelecia:

*Ficam os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, autorizados a atribuir ao remetente de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, relacionados no Anexo VII do Convênio ICMS142/18, de 14 de dezembro de 2018, situado em outra unidade da Federação, a condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com esses produtos.*

Nesse sentido, a legislação baiana no uso das atribuições legislativas, introduziu no rol dos contribuintes do ICMS, em seu Art. 11, a seguinte previsão: “*Quando for celebrado entre a Bahia e outras unidades da Federação acordo para cobrança do imposto por substituição tributária nas operações com determinada mercadoria, ficará está automaticamente enquadrada no regime, na forma prevista em regulamento*”. Assim, demonstrando a capacidade de sujeição passiva do autuado.

Com relação a alegação do item 3 explicava:

Quando o combustível era não derivado de petróleo e a operação destinava-se a um contribuinte do ICMS, a própria Constituição Federal, no artigo 155, § 4º, inciso IV, estabelecia que a tributação deveria seguir a regra geral do ICMS.

Isso ocorria porque a exceção criada pelo inciso IV, que direcionava o imposto ao estado de destino, aplicava-se apenas às operações interestaduais com combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo. Para combustíveis não derivados de petróleo, como o etanol hidratado combustível (EHC), a Constituição determinava que a tributação acompanhasse o princípio tradicional do ICMS, em que o imposto era recolhido pelo Estado onde a mercadoria foi produzida ou vendida, ou seja, deveria seguir as regras do ICMS-ST (Substituição Tributária).

No caso de uma operação interestadual de EHC de São Paulo para a Bahia, isso implicava que o ICMS próprio seria destacado na Nota Fiscal para o Estado de São Paulo, e o ICMS-ST seria recolhido ao Estado da Bahia, conforme o valor estabelecido pela base de cálculo do ICMS-ST, com a devida aplicação das normas do Convênio ICMS 110/07, regulando a substituição tributária na operação.

Diante do exposto, discordava dos argumentos apresentados e considerava a procedência do lançamento.

Presente na sessão de julgamento o autuante Luan Michel Menezes Carvalho, que reiterou os temos da informação fiscal, alertando que no caso da mercadoria EHC (etanol hidratado combustível) o ICMS-ST era devido ao Estado de destino, devendo o sujeito passivo solicitar ao Estado de origem (São Paulo) a restituição do imposto eventualmente recolhido.

É o relatório.

#### VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado durante ação ocorrida no trânsito de mercadorias, em face de contribuinte substituto tributário, o qual efetuou a retenção e não recolheu o ICMS de mercadoria (etanol hidratado – NCM 2207) enquadrada pela legislação interna no regime de substituição tributária, destinadas a contribuinte localizado no Estado da Bahia, em afronta ao art. 10 da Lei 7.014/96 c/c clausulas segunda, terceira e quarta do Protocolo ICMS 17/04.

O sujeito passivo impugnou o lançamento tributário requerendo a sua nulidade pelas seguintes razões: (I) ausência de lastro probatório, em função da não apresentação da nota fiscal base e do Termo de Apreensão Fiscal, documentos essenciais à identificação da infração; (II) erro material

no enquadramento legal, por incorreta referência à Lei nº 7.014/96 e ao Protocolo ICMS nº 17/2004, inaplicável ao Estado de São Paulo, onde se localiza o estabelecimento da Impugnante; (III) falta de clareza na lavratura e no enquadramento legal, com violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa; (IV) ilegitimidade passiva da Impugnante, por não ser responsável pela operação de circulação da mercadoria (etanol hidratado), sendo a Usina o sujeito passivo da obrigação tributária; (V) ilegitimidade ativa do Estado da Bahia, o qual era incompetente para fiscalizar e autuar a operação, cuja origem se deu em outro ente federativo; (VI) iliquidez do crédito tributário, pela ausência de repartição dos valores supostamente devidos entre os entes federativos, imputando indevidamente à Impugnante o valor integral do tributo.

No mérito, pugnou pelo (I) cancelamento da autuação por ausência de Lei Complementar específica; (II) cancelamento da multa aplicada, com anulação da penalidade imposta, fixada em 100% do valor do tributo, por violar os princípios da proporcionalidade, razoabilidade e vedação ao confisco; (III) subsidiariamente, redução da multa para 20%, a qual, caso não fosse cancelada, requeria-se a limitação a este percentual.

O autuante prestou informação fiscal discordando dos argumentos da autuada, pelos seguintes motivos: (I) o impugnante teve total acesso aos documentos comprobatórios da infração. O Termo de Ocorrência Fiscal (TOF) estava presente no próprio Auto de Infração; o DANFE estava presente no TOF, além de ter sido emitido pelo próprio impugnante; (II) não concordava com a alegação de ilegitimidade passiva, com fulcro no estabelecido pela Cláusula primeira do Convênio 110/07 e pelo art. 11 da Lei 7.014/96; (III) quando o combustível era não derivado de petróleo e a operação destinava-se a um contribuinte do ICMS, a própria Constituição Federal, no artigo 155, § 4º, inciso IV, estabelecia que a tributação deveria seguir a regra geral do ICMS.

Finalizou alertando, que no caso de operação interestadual de EHC (etanol hidratado) de São Paulo para a Bahia, o ICMS próprio era destacado na Nota Fiscal para o Estado de São Paulo, e o ICMS-ST era recolhido ao Estado da Bahia, conforme o valor estabelecido pela base de cálculo do ICMS-ST, com a devida aplicação das normas do Convênio ICMS 110/07, regulando a substituição tributária na operação. Desse modo, discordava dos argumentos apresentados e defendia a procedência do lançamento.

Antes de apreciar o mérito do presente lançamento tributário, cumpre registrar que a defesa foi exercida dentro do prazo regulamentar. O lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente atendem as formalidades legais e não se inserem em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a sua nulidade.

O contribuinte compareceu ao processo exercendo de forma irrestrita o direito de ampla defesa, abordando os aspectos da imputação que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos, que ao seu entender, sustentam suas teses defensivas, tendo exercido, sem qualquer restrição, o contraditório no presente processo administrativo fiscal.

Nesse contexto, considerando que todos os dados e informações necessários ao exercício do contraditório e da ampla defesa constam nos autos, os quais foram rebatidos pelo sujeito passivo na peça impugnatória, não acolho o pedido de nulidade suscitado pela ausência de lastro probatório, erro material no enquadramento legal e falta de clareza na lavratura.

Quanto ao pedido de cancelamento da multa aplicada ou a sua redução para o percentual de 20% (vinte por cento), cumpre registrar que este órgão julgador não tem competência para apreciar solicitação de reconhecimento de caráter confiscatório de multa, não nos cabendo realizar juízo de valor sobre a constitucionalidade de normas legais, nem afastar a sua aplicabilidade, devendo atuar em estrita obediência ao disposto pelo artigo 167 do RPAF-BA/99, que veda, de forma expressa, a apreciação de tais matérias.

Analizando a legislação pátria sobre o tema em análise, constata-se.

Nos termos do art. 155, § 4, inciso II da Constituição Federal de 1988, a destinação do ICMS resultante da tributação de combustíveis não derivados de petróleo se dará: “nas operações



interestaduais, entre contribuintes, com gás natural e seus derivados, e lubrificantes e combustíveis não incluídos no inciso I deste parágrafo, o imposto será repartido entre os Estados de origem e de destino, mantendo-se a mesma proporcionalidade que ocorre nas operações com as demais mercadorias”.

A lei complementar 192/22, que estabelece e regulamenta a tributação monofásica dos combustíveis, informa, em seu art. 3º, inciso II, semelhante previsão: “nas operações interestaduais, entre contribuintes, com combustíveis não incluídos no inciso II deste caput, o imposto será repartido entre os Estados de origem e de destino, mantendo-se a mesma proporcionalidade que ocorre nas operações com as demais mercadorias”.

O Convenio ICMS 110/07, o qual dispõe sobre o regime de substituição tributária do ICMS devido pelas operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, relacionados no Anexo VII do Convênio ICMS 142/18, e estabelece os procedimentos para o controle, apuração, repasse, dedução, resarcimento e complemento do imposto dispõe sobre o tema:

**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, relacionados no Anexo VII do [Convênio ICMS 142/18](#), de 14 de dezembro de 2018, situado em outra unidade da Federação, a condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com esses produtos.

O Convenio ICMS 81/93, que estabelece normas gerais a serem aplicadas a regimes de substituição tributária, instituídos por Convênios ou Protocolos firmados entre os Estados e o Distrito Federal, estabelece em sua Cláusula oitava que “O sujeito passivo por substituição observará as normas da legislação da unidade da Federação de destino da mercadoria”.

Nesse contexto, conclui-se pela obrigatoriedade da observância dos comandos da Lei 7.014/96 e do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia (RICM-BA) sobre a operação de comercialização da mercadoria em análise:

#### **Lei 7.014/96**

*Art. 10. Nas operações interestaduais, a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico para este fim celebrado entre a Bahia e as unidades da Federação interessadas.*

#### **RICM-BA**

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

*(...)*

*III - antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, observado o disposto nos §§ 2º e 3º deste artigo:*

*a) enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, relativamente ao imposto correspondente à operação ou operações subsequentes.*

Desse modo, tendo em vista a previsão constitucional, o arcabouço legislativo, os elementos e provas constantes nos autos, assim como os destaques da nota fiscal em lide, na qual consta o ICMS recolhido para o Estado de Origem (São Paulo) da mercadoria, assim como do ICMS devido ao Estado de destino (Bahia), já abatido o crédito tributário gerado pela operação, não restam dúvidas sobre a existência do débito.

Contudo, o comprovante de recolhimento do imposto em favor do Estado da Bahia não foi encontrado nos autos, nem apresentado como anexo a peça de defesa.

Assim, em que pesem os argumentos do sujeito passivo, relativos a ilegitimidade passiva da Impugnante, ilegitimidade ativa do Estado da Bahia e iliquidez do crédito tributário, não se pode falar em ausência de obrigação pelo recolhimento do imposto devido na operação, antes da

entrada da mercadoria no Estado da Bahia, cujo remetente é o responsável pelo recolhimento na qualidade de substituto tributário, como demonstrado nos citados diplomas legais.

Do exposto, na forma do previsto pelo art. 140 do RPAF-BA, que dispõe sobre “*O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas*”, tendo em vista a ausência de comprovação do pagamento do ICMS-ST exigido na presente lavratura, voto pela PROCEDÊNCIA do auto de infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, em instância ÚNICA, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 112750.0392/24-6, lavrado contra **DUVALE DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO E ÁLCOOL LTDA.**, devendo o contribuinte ser intimado a recolher o imposto no valor de **R\$ 22.215,84**, acrescido da multa de 100% prevista no artigo 42, inciso V, alínea “a” da Lei 7.014/96, bem como os acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de outubro de 2025.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

ZILRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO - RELATORA

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR