

**PROCESSO** - A.I. Nº 03642012/99  
**RECORRENTE** - COMPANHIA BRASILEIRA DE PETRÓLEO IPIRANGA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO DE REVISTA - Acórdão da CS Nº 0072-21-02  
**ORIGEM** - IFEP – DAT/METRO (IFESP)  
**INTERNET** - 12/09/02

**CÂMARA SUPERIOR**

**ACÓRDÃO CS Nº 0112-21/02**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. MERCADORIA DESTINADA A COMERCIALIZAÇÃO. Parte das operações foi realizada com amparo em Liminar em Mandado de Segurança, fato que não impede a constituição do crédito tributário mediante o lançamento de ofício, mas suspende a exigibilidade do mesmo até a Decisão final. Infração parcialmente caracterizada, após efetuadas as correções no valor do imposto mediante revisão fiscal. Mantida a Decisão Recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Revista previsto no art. 169, II, “a”, do RPAF/99, interposto pelo sujeito passivo, através do seu representante legal, contra a Decisão da Câmara Superior que através do Acórdão nº 0072-21/02, Negou Provimento ao Recurso Especial e manteve a Decisão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal.

O autuado, irresignado com a Decisão proferida na 1ª Câmara através do Acórdão nº 2157-11/01, que proveu parcialmente os Recursos de Ofício e Voluntário, interpôs tempestivamente, e concomitantemente, os Recursos Especial e de Revista, tendo o Especial sido Não Provido e o mesmo ao tomar ciência do referido julgamento, ingressou com petição às fls. 657 e 658 dos autos, solicitando o julgamento do presente Recurso de Revista e apresentou como decisões paradigmas os Acórdãos nºs 0394/01 e 0123-12/02 da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal.

O lançamento de ofício imputa ao recorrente a falta de retenção e o conseqüente recolhimento do imposto relativo às operações de venda de combustíveis e lubrificantes com destino a contribuintes e consumidores localizados no Estado da Bahia, no período de dezembro de 1992 a dezembro de 1996, conforme fls. 1 e 5 dos autos.

Nas razões do Recurso o autuado se insurge quanto ao item 1, argüindo que não procedeu a retenção e o recolhimento porque cumpriu Decisão Judicial, e alega que no julgamento de 1ª Instância os seus argumentos foram acolhidos, mas, na Decisão que apreciou o Recurso de Ofício, a Decisão foi modificada, por entenderem os julgadores, que não obstante as liminares concedidas, como ainda não havia Decisão transitada em julgado, o Fisco poderia fazer o lançamento do crédito tributário, só não podendo exigí-lo até a solução judicial da lide.

Considera o recorrente que preenche o requisito de admissibilidade exigido no RPAF, indicando como decisões paradigmas os Acórdãos da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal nº 0394/01, referente ao Auto de Infração nº 279.196.0002/99-4, lavrado contra o mesmo, e o de nº 0123-12/02.

Aduz ser uma Decisão divergente da ora recorrida, pois através de Mandados de Segurança os consumidores revendedores conseguiram anular a Decisão que atribuía a responsabilidade de recolher o ICMS por substituição tributária, e os revendedores recolheriam o imposto pelo sistema normal de tributação, não antecipando o imposto o recorrente.

Suscita nulidade do Auto de Infração, alegando erro na identificação do sujeito passivo, porque o recorrente estava impedida judicialmente de reter e recolher o tributo. Transcreve Decisão do Conselho de Contribuintes do Rio de Janeiro, em que o Auto de Infração foi julgado nulo por ter sido lavrado com erro do sujeito passivo.

Prossegue fazendo ainda a transcrição de parte do voto da Decisão paradigma – Acórdão nº 0394/01, e ainda o voto proferido na 1ª Junta de Julgamento Fiscal no Auto de Infração nº 364149-5/98, Acórdão nº 2183-01/01.

No mérito, afirma que o recorrente não pode ser responsabilizado pelo pagamento do imposto por que os adquirentes revendedores com a impetração do Mandado de Segurança, impediram a substituição tributária, e as operações de vendas com os mesmos passaram a ser regidas pela tributação normal. Acrescenta que se não acatasse a ordem judicial estaria cometendo crime de desobediência, previsto no artigo 330, do Código Penal.

Assevera que o recolhimento do imposto deveria ser exigido dos revendedores LITORÂNEA DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA E TEIXEIRA DE FREITAS DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA, na interpretação deste Conselho de Fazenda Estadual, através da Decisão referida como paradigma, considerando que se os contribuintes substituídos estavam amparados por liminares para que o imposto não fosse retido pelo substituto, o fisco deveria considerar como integrante da relação o substituído e contra ele efetuar o lançamento. Aduz ainda ser descabida a alegação dita na Decisão recorrida de que a “liminar ou mesmo a sentença ainda não transitada em julgado, não tem o condão de retirar a responsabilidade do contribuinte substituto, ou de afastá-lo da relação jurídico-tributária existente entre ele e o Fisco”, porque o objetivo das liminares obtidas acima referidas era evitar que se adotasse o regime da substituição tributária para os impetrantes e assim afastaria a responsabilidade do recorrente de reter e recolher o tributo.

Reafirma que no âmbito processual o recorrente não integrou o *Mandamus*, não foi parte nem como litisconsorte, assistente ou denunciada nos autos, e na qualidade de terceiro restou apenas obedecer a determinação judicial de não reter o imposto.

Prossegue alegando que se não houve o pagamento do ICMS no período autuado, deveu-se ao fato de não poder fazer a retenção porque com a liminar o substituído passou a ser o contribuinte de direito, no lugar do substituto, e por isso eram os revendedores os responsáveis pelo recolhimento do tributo.

Finaliza requerendo a reforma do Acórdão recorrido e a decretação da nulidade do Auto de Infração, e na manifestação após o julgamento do Recurso Especial, às fls. 657 e 658, requereu o julgamento do presente Recurso e reiterou todos os argumentos da peça recursal apresentada concomitante àquele Recurso.

A PROFAZ às fls. 691 e 692 dos autos, diante da juntada das decisões da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, sendo uma delas de Auto de Infração lavrado contra o recorrente, em que se considerou improcedente o item que exigia o imposto na qualidade de substituto, porque a liminar em

Mandado de Segurança impedia que a exigência do imposto fosse contra o mesmo, entendeu que o Recurso devia ser Conhecido.

No exame do mérito, assevera que as regras de substituição tributária objeto de convênio interestadual tem força de lei entre os contribuintes envolvidos, e que ao seu entender uma Decisão judicial não poderia romper a relação jurídica, ressalvando apenas a hipótese de uma ADIN (Ação Direta de Inconstitucionalidade). Concluiu que a liminar concedida não impede que se constitua o crédito tributário e como dispõe o CTN apenas suspende a exigibilidade do mesmo. Manifesta total concordância com os fundamentos do voto do relator da 1ª CJF e rechaçou o entendimento da 2ª CJF, opinando pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso.

## VOTO

A preliminar não merece acolhida, pois não ocorre a hipótese de Ilegitimidade Passiva, como alega o recorrente, ao suscitar que existe erro na identificação do sujeito passivo, porque entende que não poderia ser a responsável pelo recolhimento do tributo, em virtude do impedimento judicial.

Ocorre que não prospera a tese de que não poderia figurar no pólo passivo da relação jurídico-tributária, uma vez que o recorrente é o substituto tributário, por determinação da cláusula primeira do Convênio nº 105/92, mas, por já se tratar do mérito, deve ser examinado só após o exame da admissibilidade do Recurso. Mas, fica afastada a nulidade argüida.

Quanto ao Conhecimento do Recurso, concordo com a manifestação da PROFAZ que estão presentes os requisitos de admissibilidade previstos na regra processual inserta no art. 169, II, “a”, do RPAF/99, com a existência de paradigmas tratando de matéria idêntica e com Decisões divergentes, como segue:

*Acórdão nº 0394/01 da 2ª CJF:*

*EMENTA: ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERNAS SUBSEQUENTES, NAS VENDAS DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES REALIZADAS PARA CONTRIBUINTE LOCALIZADO NO ESTADO DA BAHIA. a) FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Modificada a Decisão. Liminar Judicial suspende a exigência fiscal. Infração não comprovada. b) RETEVE E RECOLHEU A MENOS O IMPOSTO DEVIDO. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão não unânime.*

O voto proferido em síntese, considerou que “A lei prevê a hipótese de substituição. Esta porém deixou de ser cumprida em virtude de uma medida judicial. O Substituto, que interpreto como único integrante da relação jurídico tributário ao lado do Estado, cumpriu uma determinação, como terceiro, oriunda de fato não tributário. Independente porém desta seqüência de fatos a retenção não foi feita. Ora, seguindo o entendimento do Poder Judiciário posso constatar que o fisco estadual deveria considerar como integrante da relação o substituído e efetuar o lançamento contra ele, aguardando-se a Decisão final da ação, como aliás procede em casos semelhantes quando a relação é de origem interestadual”.

Concluiu que deveria ser excluído a parte relativa a Empresa Litorânea Derivados de Petróleo Ltda., que estava amparada por liminar.

*Acórdão nº 0123.12/02 da 2ª CJF:*

*EMENTA: ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMBUSTÍVEIS DERIVADOS DE PETRÓLEO. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Modificada a Decisão. O fato de os adquirentes encontrarem-se amparados por medida liminar em Mandado de Segurança, que suspendia a substituição tributária, exclui a responsabilidade do contribuinte substituto. Constatado que parte das vendas se destinava a contribuintes que não estavam amparados por esta ordem judicial. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.*

O voto do relator da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal fundamentou-se na Decisão do Acórdão acima referido, inclusive transcreveu parte do voto e considerou correta a conclusão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, na apreciação do Recurso de Ofício, assim se manifestando “quando a substituição tributária voltar a ter eficácia e produzir os seus efeitos, após a cassação da liminar, somente a partir daí é que se pode falar em responsabilidade por substituição tributária do autuado”, o que impedia a exigência da retenção, e conseqüente recolhimento do imposto, pelo contribuinte substituto.

Deste modo, verifica-se que as decisões referidas possibilitam o CONHECIMENTO do Recurso.

Relativamente ao mérito, contudo não logra êxito o recorrente, pois efetivamente o lançamento do crédito tributário em questão, mantido na Decisão Recorrida, foi devidamente restaurado na Decisão da 1ª CJF ao apreciar o Recurso de Ofício, quanto às aquisições das empresas TEIXEIRA DE FREITAS DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA. e LITORÃNEA DERIVADOS DE PETRÓLEO, porque embora as mesmas tenham obtido liminares, ainda não houve o trânsito em julgado da sentença, e assim, apenas não pode ser exigido, pois a concessão de liminar em Mandado em Segurança, ao teor do art. 151, inciso IV, do Código Tributário Nacional, trata-se de uma das hipóteses de Suspensão do Crédito Tributário, e não que impeça a constituição do mesmo, mediante o lançamento de ofício cuja atividade é privativa da autoridade administrativa consoante dispõe o art. 142, do já referido CTN.

A constituição do crédito tributário recai sobre o substituto tributário por força da norma convencional – Cláusula primeira do Convênio nº 105/92 - que atribui ao remetente, na condição de substituto tributário, a responsabilidade de reter e recolher o ICMS incidente sobre as operações com combustíveis e lubrificantes, a partir da operação que os mesmos estiverem realizando, até a última, assegurando o seu recolhimento à unidade federada onde estiver localizado o adquirente.

Assim, não obstante o entendimento consignado nos votos das decisões paradigmas, Concorro com o opinativo da PROFAZ, que considerou que a Decisão judicial de concessão de liminar em Mandado de Segurança, ainda não transitado em julgado, não tem o efeito de modificar a lei e impedir a constituição do crédito, porque o CTN atribui apenas a suspensão da exigibilidade do mesmo, ressalvando ainda que se deve resguardar da decadência o direito da Fazenda Estadual, e concordou integralmente com a fundamentação do voto do relator da 1ª Câmara de Julgamento manifestando-se pelo Não Provimento do Recurso.

Entendo que a existência da Liminar em Mandado de Segurança das adquirentes dos produtos do recorrente, não impede que o titular do crédito efetue o lançamento pela falta de retenção e recolhimento do imposto pelo recorrente, das operações de venda que realizou com as já citadas empresas adquirentes, respaldado no citado Convênio, ficando suspensa a sua exigibilidade até que a Decisão definitiva seja prolatada pelo Judiciário, e aí esta terá efetiva incidência sobre a Decisão administrativa, de modo que será ou não exigido o crédito lançado, pois como dispõe o inciso X, do art. 156, do CTN a Decisão judicial passada em julgado é uma das formas de extinção do crédito tributário.

Por todo o exposto, também em consonância com a PROFAZ, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Revista.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da Câmara Superior do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com o voto de qualidade do Presidente, **NÃO PROVER** o Recurso de Revista apresentado e homologar a Decisão Recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **03642012/99**, lavrado contra **COMPANHIA BRASILEIRA DE PETRÓLEO IPIRANGA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.919.963,72**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, apenas sobre R\$33,96, prevista no art. 61, III, “b”, da Lei nº 4825/89, e dos acréscimos moratórios.

VOTOS VENCEDORES: Conselheiros (as) Antonio Ferreira de Freitas, Carlos Fábio Cabral Ferreira, Ivone Oliveira Martins, Sandra Urânia Silva Andrade, Ciro Roberto Seifert e Tolstói Seara Nolasco.

VOTOS VENCIDOS: Conselheiros (as) José Carlos Boulhosa Baqueiro, Verbena Matos Araújo, Nelson Teixeira Brandão, José Carlos Barros Rodeiro, Max Rodrigues Muniz e José Raimundo Ferreira Santos.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de agosto de 2002.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

IVONE DE OLIVEIRA MARTINS - RELATORA

SILVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTI - REPR. DA PROFAZ