

**PROCESSO** - A.I. Nº 03640879/97  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e FRANNEL DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.  
**RECORRIDOS** - FRANNEL DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 6ª JJF nº 0191/99  
**ORIGEM** - INFAC IGUATEMI  
**INTERNET** - 31.05.02

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0182-12/02**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMBUSTÍVEIS. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Obrigaçāo prevista no Convēnio ICMS 105/92, e demais alterações. Ficou comprovado o recolhimento de parte do imposto antes da ação fiscal. A liminar concedida em Mandado de Segurança, que tem como autoridade coatora o Secretário da Fazenda do Estado do Espírito Santo, não atinge este Estado, em razão da limitação territorial da jurisdição do Tribunal de Justiça do Estado do Espírito Santo, que a concedeu. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário, no qual o recorrente pretende reformar o Acórdão nº 0191/99 emanado da 6ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou o **PROCEDENTE EM PARTE** a ação fiscal.

Cuida-se de Auto de Infração lavrado em data de 25/06/1997 para exigência do ICMS pertinente a fatos geradores ocorridos nos meses de JULHO/1996 a MAIO/1997, sob o argumento de que o autuado, revendedor de combustíveis com sede em Vitória (ES), deixou de recolher, na qualidade de substituto tributário, o ICMS incidente sobre vendas efetuadas a postos de combustíveis situados no Estado da Bahia.

Fundamentou-se a autuação nas cláusulas 1ª e 4ª do Convēnio ICMS nº 105/92, aplicando-se a penalidade prevista no Art. 42, II, “e”, da Lei Estadual nº 7.014, de 04.12.1996.

Em sua impugnação, o autuado apontou erro de fato na apuração da TVA; a ocorrência do “*bis in idem*” face ao pagamento do imposto pelo adquirente Nestor Costa Aguiar e ainda que a matéria encontrava-se “*sub judice*” face ao Mandado de Segurança, autos nº 100960018453, com medida liminar concedida em 23.12.1996, excluindo-a da condição de contribuinte substituto. Ainda em razões complementares, aduziu o descumprimento do Art. 372, II, do RICMS aprovado pelo Decreto Estadual nº 5.444/96, oriundo da Lei nº 4.825/89, artigos 14 e 15; Citou diversos precedentes deste CONSEF que respaldam os argumentos despendidos.

Julgando o litígio, decidiu a 6ª Junta de Julgamento pela procedência parcial do Auto de Infração.

Quanto a aplicação de MVA em percentuais maiores que o previsto, razão assiste ao autuado, uma vez, provado o equívoco dos autuantes.

No tocante as notas fiscais destinadas à firma Nestor Costa Aguiar, as xerocópias de GNRS anexadas aos autos, comprovam o pagamento do imposto incidente.

Acolhendo revisão técnica feita pela ASTEC, após as retificações e exclusões dos valores comprovados, em que esta diz que remanesce o débito de R\$159.641,40, a D. 6ª Junta de Julgamento Fiscal, aceita este valor e julga pela procedência parcial do Auto de Infração.

Desta decisão houve o Recurso de Ofício. Ante a comprovação dos equívocos sobre o valor da TVA e, a comprovação mediante GNR's de parte do pagamento do imposto, feitas devidas retificações pela ASTEC, também acolhidas pela PROFAZ, entendemos não merecer reparo a Decisão Recorrida quanto a este aspecto. Portanto, o Recurso de Ofício é NÃO PROVADO.

O Recurso Voluntário destaca que a Decisão Recorrida está baseada em dispositivos inadequados. Isto, porque, segundo alega, o Art. 512, § 3º, do RICMS/96, com o qual pretendeu a autoridade julgadora “salvar” o Auto de Infração, diz respeito às operações internas. De outra forma, diz que, o § 2º desse mesmo artigo reporta-se, justamente aos artigos 371 e 372, este sim, aplicável ao caso.

O recorrente alega ainda que outro dispositivo inadequado é o art. 372, § 3º, I, II e III, do Decreto nº 6.284/97, nominalmente citado pelo julgador. Neste caso, inadequado, porque, com vigência posterior aos fatos geradores objeto da autuação. Lembra, ainda, que a penalidade imposta pelos autuantes tem como respaldo a Lei nº 7.014, de 04.12.1996, enquanto parte das operações fiscalizadas referem-se aos meses de julho a dezembro de 1996.

Repete os argumentos de que a questão da substituição tributária encontrava-se “*sub judice*” e cita farta jurisprudência a convalidar as teses lançadas.

O recorrente, requer a juntada de Representação da PROFAZ, da lavra da Dra. Silvia Amoedo no Processo nº 03038673/96 contra a mesma empresa, ora recorrente, julgado IMPROCEDENTE, em processo julgado sobre o mesmo assunto, *verbis*:

“Destarte, o Conselho de Fazenda Estadual, como alego a requerente já decidiu que a responsabilidade se transfere ao destinatário quando o tributo for retido a menor ou ao retido pelo remetente das mercadorias, é o que se lê das ementas trazidas à colação na petição da requerente (Resolução nºs. 2985/97 e JJF 0432/99 cuja decisão foi confirmada pela Câmara Superior através da Resolução nº 1509/99 – docs. 01, 02 e 03 em anexo), o que reflete, o entendimento já assentado no CONSEF em matéria do mesmo teor.”

Mais adiante, a ilustre Procuradora, conclui da seguinte forma:

“Conclui-se, então, que no caso de operações interestaduais, não havendo a retenção do imposto ou sendo a retenção feita a menor, o Próprio Adquirente torna-se sujeito passivo da substituição

tributária, cabendo a Ele, neste caso, a antecipação ou complementação do imposto.”

Ante a juntada do novo documento, na assentada de julgamento, foi pedido vistas pela Representante da PROFAZ, a qual, insurgindo-se a contra reabertura da discussão, à essa altura do processo, em novo pronunciamento, assim se manifesta:

A Representação da PROFAZ anexada aos autos revela que a Lei nº 4.825/89 continha regra alternativa de responsabilidade quanto ao recolhimento do imposto, uma vez que previa a responsabilidade do adquirente quando do não recolhimento ou do recolhimento a menor, diferentemente da nova lei que prevê uma responsabilidade subsidiária do adquirente, o que implica dizer que o adquirente só pode ser exigido quando não houver possibilidade de exigir o imposto do substituto tributário (Remetente). Em sendo assim, as exigências referentes aos períodos albergados pela Lei nº 4.825/89 devem ser excluídas, mantendo-se as demais. Aduz que de acordo com o § 5º da Lei nº 7.014/96, a responsabilidade atribuída ao sujeito passivo por substituição tributária não exclui a responsabilidade supletiva do contribuinte, observado o procedimento estabelecido em regulamento

Diante disso opina pelo Provimento Parcial do Recurso.

#### **VOTO VENCIDO**

Da análise do PAF e dos documentos que o compõem, chegamos à seguinte conclusão:

No que diz respeito às questões de fato, ante as provas apresentadas, foram as dúvidas sanadas, com a exclusão da exigência fiscal, dos valores efetivamente recolhidos e comprovados pelas empresas destinatárias, portanto o Recurso de Ofício é NÃO PROVIDO.

Quanto ao Recurso Voluntário, dos fatos expostos, no que diz respeito à questão remanescente, dessume-se que o desate da questão consiste em saber, primeiro, se o contribuinte sediado no Estado do Espírito Santo, acobertado por medida liminar concedida em sede de Mandado de Segurança pelo Tribunal de Justiça daquele Estado, estaria ou não sujeito ao lançamento do imposto por preposto do Estado da Bahia, local em que têm sede adquirentes de seus produtos.

Digno de atenção, embora pouco examinado, até aqui, é o Parecer de lavra do eminente Jurista ANTÔNIO ROQUE CARRAZZA, fls. 205 a 273, que respondendo esta questão, conclui pela impossibilidade da exação fiscal. Por outros fundamentos, chego à mesma conclusão. É que observo do teor contido na certidão de fls. 146 que a liminar foi concedida “para que a autoridade coatora se abstenha da prática de qualquer ato que implique em obrigar as impetrantes a observância da sistemática de substituição tributária do ICMS a que se refere a Lei Complementar nº 87/96 e os demais atos emanados pela Fazenda Estadual...”.

Ao conceder tal medida liminar, estava a autoridade judiciária exercendo o controle difuso da constitucionalidade da norma, suspendendo seus efeitos no caso concreto. A Norma suspensa, no caso, nos precisos termos da certidão retro mencionada é a Lei Complementar nº 87/96 e os demais atos emanados da Fazenda Estadual, inclusive, evidentemente, o próprio convênio nº 105/92 e suas alterações. Assim, uma vez suspensos os efeitos da Norma, nenhuma autoridade administrativa seja qual for, poderia aplicá-la, muito menos a autoridade fiscal de outro Estado da Federação.

Entendo, irrelevante, *data venia*, o argumento levantado pela PROFAZ de que o Estado da Bahia não foi parte integrante na ação, até porque no Mandado de Segurança dispensável é a citação da Fazenda Pública. Com efeito, ensina o consagrado HELY LOPES MEIRELLES que:

“Em face dessa situação processual estabelecida pela lei, ficou dispensada a citação da Fazenda, bastando a notificação da autoridade coatora, para a instauração da lide.”

(Mandado de Segurança, Malheiros Editora, 14ª edição, São Paulo, 1992, página 42).

Como se não bastasse o argumento de que uma vez suspensa a Norma, nenhuma autoridade poderia aplicá-la, acrescente-se outra relevante razão a desaguar na nulidade do Auto de Infração. Observo que consta dos autos, à fl. 04, documento de apresentação e autorização firmado pelo Coordenador de Fiscalização da Fazenda do Estado do Espírito Santo, apresentando e autorizando os fiscais do Estado da Bahia, os mesmos autuantes, a procederem ao exame de livros e documentos do recorrente.

Acontece que, como visto na certidão de fl. 146, estava a autoridade coatora impedida de praticar qualquer ato administrativo que implicasse na observância da sistemática da substituição tributária do ICMS. Por isso, a autorização assinada pelo Coordenador da Fiscalização é ilegal, porque ao arreio de ordem judicial, e implica na nulidade do ato dela decorrente, qual seja, o Auto de Infração.

Dessa forma, seja porque a exação deu-se sob os efeitos da suspensão das Normas, seja porque o início do procedimento fiscal está eivado de nulidade porque praticado em desobediência à ordem judicial, desrido de qualquer efeito é o Auto de Infração.

A segunda questão a merecer exame diz respeito ao exame da legislação do Estado da Bahia, vigente à época dos fatos geradores objeto da autuação. Estipulava a Lei nº 4.825/89:

*Art. 14 - Nas operações interestaduais, a Substituição Tributária reger-se-á pelos termos de acordos para este fim celebrados entre as unidades da Federação interessadas. (Redação dada pela Lei nº 6.447, de 22.12.92, com vigência a partir de 01.01.93)*

*§ 1º -...*

*§ 2º - ...*

*§ 3º - Caso o remetente não proceda a retenção ou a faça em valor inferior ao devido, o adquirente ficará obrigado a fazê-la nos termos do parágrafo anterior.*

*Art. 15 - A mercadoria que estiver sob o regime de Substituição Tributária, ao dar entrada neste Estado, ficará sujeita ao pagamento do imposto pelo adquirente, conforme dispuser o regulamento.*

Não resta dúvida, face à clareza do preceito legal, que a obrigação de recolher o ICMS, sempre que o remetente não o faça ou o faça em valor inferior ao devido, é do adquirente, no momento em que a mercadoria der entrada no território do Estado da Bahia. Tanto isso é verdadeiro que consta também nos autos, à fl. 364, cópia do Auto de Infração nº 000.813.927-0, lavrado contra

Delson A. Martins & Cia., com relação à Nota Fiscal de nº 019066, emitida pelo recorrente, nas mesmas condições das demais notas fiscais relacionadas no Auto de Infração ora examinado.

Nem poderia ser diferente, até porque, em sendo o lançamento do tributo ato administrativo vinculado, está a autoridade administrativa obrigada a proceder, exatamente, na forma descrita na lei, não se admitindo outro comportamento (Art. 142, parágrafo único, do Código Tributário Nacional).

Por conseguinte, enquanto correto o procedimento administrativo que buscou o pagamento do imposto do adquirente - Auto de Infração lavrado contra Delson A. Martins & Cia. - equivocada a exigência contra o recorrente porque em desacordo com o mandamento explícito na Lei nº 4.825/89.

A propósito, outro não é o entendimento esposado pela PROFAZ, em Parecer assinado pela sua Procuradora-Chefe, à época, Drª. Sylvia Amoêdo, acostado aos autos pelo recorrente, doc. de fls. 413 a 418, que sobre o assunto assim concluiu:

“Pelos motivos apresentados, verifica-se a ilegalidade flagrante na exigência fiscal pela sujeição passiva da autuada, em substituição ao contribuinte de fato e de direito (o destinatário das mercadorias estabelecido neste Estado), à vista da legislação à época em vigor, ...”

Por tudo exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso, para reformar a decisão para NULO, cabendo ao refazimento do Auto de Infração contra o destinatário.

#### **VOTO VENCEDOR**

Discordo do ilustre Relator deste PAF somente quanto ao Recurso Voluntário, porque, em relação ao Recurso de Ofício, a parcela excluída da autuação se deu por correções levadas a efeito nos levantamentos dos autuantes por preposto da ASTEC.

Quanto ao Recurso Voluntário, entendeu o colega Relator que o Estado da Bahia não poderia fazer o lançamento do crédito tributário, pois o recorrente estaria amparado por medida liminar concedida em Mandado de Segurança que o desobrigaria de efetuar a retenção e o consequente recolhimento do imposto, devido por substituição tributária, nas vendas de combustíveis para contribuintes localizados neste Estado.

Devo reconhecer que, até pouco tempo atrás, comungava do entendimento de que a existência de medida liminar concedida em Mandado de Segurança impetrado pelo Contribuinte Substituído afastaria a responsabilidade pelo recolhimento do tributo do Contribuinte Substituto, transferindo-a ao primeiro.

No entanto, revi este meu posicionamento para concluir que a liminar ou mesmo a sentença ainda não transitada em julgado, não tem o condão de retirar a responsabilidade do contribuinte substituto que lhe foi atribuída na forma da Lei, ou de afastá-lo da relação jurídico tributária existente entre este e o Fisco.

Da mesma forma, acato também a tese de que não poderia o recorrente deixar de obedecer a Decisão que lhe obrigou a não efetuar a retenção, entretanto, isto não impediria que o Fisco, como garantia, exercesse a atividade do lançamento contra aquele a quem a lei atribui a

responsabilidade por substituição, visando assegurar o seu crédito tributário, que, no entanto, ficaria suspenso de exigibilidade até que Decisão Final ponha fim à lide.

Ocorre que, no presente caso, não foi o contribuinte substituído que impetrhou o Mandado de Segurança, mas o próprio contribuinte substituto, e vou mais longe, a autoridade coatora nominada naquele processo foi o Secretário da Fazenda do Estado do Espírito Santo, ou seja, inexiste qualquer medida liminar que atinja este Estado, em razão da limitação territorial da jurisdição do Tribunal que a concedeu.

Mais ainda, o impetrante deste Mandado de Segurança não é parte legítima para pleitear a não retenção do imposto, pois o contribuinte de direito é o substituído, que lhe antecipa os recursos para pagamento do imposto incidente sobre as operações subsequentes, devido por este, sendo aquele mero depositário dos recursos do Erário deste Estado.

Sendo assim, nem a exigibilidade do imposto está suspensa.

Pelo que expus, o meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário apresentados, para homologar a Decisão Recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão unânime, NÃO PROVER o Recurso de Ofício, e, em decisão por maioria, NÃO PROVER o Recurso Voluntário, apresentados e homologar a Decisão Recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração de nº 03640879/97, lavrado contra FRANNEL DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$159.641,40, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, na forma prevista no art. 42, II, “e,” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das sessões do CONSEF, 20 de maio de 2002.

HELCONIO DE SOUZA ALMEIDA - PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO FERREIRA DOS SANTOS – RELATOR VOTO VENCIDO

CIRO ROBERTO SEIFERT - VOTO VENCEDOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA REPR. DA PROFAZ