

PROCESSO - A. I. N° 269616.0014/07-0
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3^a JJF nº 0284-03/09
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 02/12/2009

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0325-11/09

EMENTA. ICMS. NULIDADE. ILEGITIMIDADE PASSIVA. Inexigibilidade do cumprimento da exigência fiscal em virtude de o autuado vir agindo em conformidade com ordem judicial decorrente de ação movida por terceiro, da qual não foi parte, tendo-lhe sido oficiada a concessão da liminar, mas não a subsequente revogação, de modo que, enquanto não for cientificado pelo Poder Judiciário, acerca da revogação da liminar, não poderia agir de modo diverso. A extinção da ação mandamental sem julgamento do mérito só tem eficácia entre as partes, não se estendendo diretamente a terceiro, mas somente após a intimação do fato processual. Rejeitada, de ofício, a preliminar de diligência suscitada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O presente processo foi encaminhado para esta Câmara, na forma de Recurso de Ofício, para exame da Decisão exarada pela 3^a Junta de Julgamento Fiscal, consoante Acórdão nº 0284-03/09, que julgou Nulo o Auto de Infração nº 269616.0014/07-0, lavrado em 26/12/2007, o qual reclama a cobrança do ICMS, no valor de R\$25.717,56, com aplicação da multa de 60%, decorrente da retenção de ICMS efetuada a menos, com o consequente recolhimento do imposto a menos, na condição de sujeito passivo por substituição estabelecido no Estado do Paraná, nas vendas realizadas para contribuintes localizados na Bahia, em operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

O autuado apresentou impugnação tempestiva (fls. 14 a 23), sustentando, como questão prévia, a decadência do crédito tributário em questão, argumentando que o lançamento por homologação, ao qual se sujeita o ICMS, é modalidade tributária prevista no art. 150 do CTN, dispendo o § 4º que o marco inicial para contagem do prazo decadencial de 5 anos se inicia a partir da ocorrência dos respectivos fatos geradores, ou seja, no caso do ICMS, da data da operação mercantil relativa à saída de veículos do estabelecimento do autuado com destino à concessionária baiana.

Meritoriamente sustentou que a empresa promoveu a retenção do imposto em estrito cumprimento à ordem judicial proferida em ação ajuizada por terceiro, não podendo ser responsabilizado pelo crédito lançado no Auto de Infração em comento.

Ressaltou que, na condição de montadora de veículos, é responsável pela retenção do ICMS relativo às operações subsequentes às saídas de veículos de seus estabelecimentos fabris, por força dos Convênios firmados pelos Estados, na modalidade de substituição tributária “para frente”.

Asseverou que o Estado da Bahia, com base no Convênio ICMS 129/97, adotou o regime de substituição tributária com alíquota reduzida de 17% para 12%, sendo tal benefício regulado por meio do Decreto nº 8.200/02, o qual determina a necessidade de as concessionárias beneficiárias assinarem Termo de Acordo com a fiscalização estadual, impondo a renúncia a direitos

constitucionais passados e futuros, com o compromisso de não reclamar tais direitos na justiça, sob pena de exclusão do benefício, passando a proceder de acordo com tal orientação nas operações com concessionárias situadas na Bahia, sem qualquer problema.

No entanto, a concessionária Movel Motores e Veículos Ltda. (MOVEL) recebeu voto das autoridades fiscais baianas, inviabilizando a fruição, por ela, dos referidos benefícios, por ter discordado em aderir ao Termo de Acordo a que se refere o decreto supracitado e, irresignado com o voto, ajuizou o Mandado de Segurança nº 9125139/02, perante a 2ª Vara Pública da Fazenda do Estado da Bahia contra a Fazenda Estadual Bahiana, visando impedir a sua exclusão do regime beneficiado de substituição tributária com alíquota reduzida de 17% para 12%, sendo-lhe concedida Medida Liminar.

A defesa argumentou ser os procedimentos da Movel, e com muito mais razão o do autuado, decorrentes de determinação judicial exarada nesse sentido no aludido Mandado de Segurança, não havendo como se alegar ter havido burla a norma legal, reiterando ter sido oficiada dos termos daquela ordem judicial, razão pela qual alternativa não lhe cabia a não ser o seu cumprimento, sob pena de incorrer em crime de desobediência, previsto no art. 330 do Código Penal.

Acrescentou a patente falta de fundamentação da acusação fiscal, frisando o descabimento de sua responsabilidade pelo crédito tributário lançado, já que o imposto foi retido em estrito cumprimento de Decisão judicial.

Concluiu ponderando que, caso o fisco tenha sofrido algum prejuízo pela execução da aludida ordem judicial, poderá exigir da Movel, e apenas dela, a qual foi beneficiada, o recolhimento dos valores do imposto tido como indevidamente retido a menor, e jamais responsabilizar a Defendente, que não foi parte na ação.

O autuante, às fls. 97/98, prestou a informação fiscal de praxe, explicando que o lançamento se refere a uma diferença do imposto devido por substituição tributária, que foi retido a menos em operações de venda de veículos para o Estado da Bahia, tendo o substituto tributário aplicado à alíquota reduzida de 12%, no período de 1º.04.02 a 31.12.02, durante o qual mencionado benefício estava condicionado à existência de Termo de Acordo a ser firmado entre o destinatário das mercadorias e o fisco estadual.

Assegurou se encontrar a empresa desinformada ao sustentar que a retenção do imposto a menos foi realizada em estrito cumprimento à ordem judicial, na medida em que a Liminar em Mandado de Segurança, deferida à Movel, destinatária das mercadorias, em 13.5.99, através da qual resguardou os benefícios previstos no Termo de Acordo, foi suspensa por meio de Decisão proferida nos autos do Pedido de Suspensão de Execução de Liminar no Processo nº 55172-6/99, cuja cópia anexou.

Na assentada do julgamento, a JJF considerando que nos autos são feitas referências a dois Mandados de Segurança, decidiu remeter o processo, em diligência, à Procuradoria (fls. 109-110), a fim de que fossem prestados esclarecimentos acerca da existência dos referidos Mandados, bem como as situações tanto na data da lavratura do Auto de Infração, como a atual, objetivando concluir se o caso em análise se encontrava ou não *sub judice*.

Na mesma diligência, tendo em vista constar da fl. 60, relativamente a um dos Mandados (MS nº 9125139/02), cópia de ofício do MM. Juiz de Direito dirigido à Volkswagen, dando-lhe ciência do feito e determinando à empresa a adoção da substituição tributária com redução da alíquota de 17% para 12% nas operações com veículos e peças, bem como existindo idêntico ofício à fl. 102 relativamente ao outro Mandado (MS nº 912/99), foi solicitada à Procuradoria a informação da ciência da Volkswagen das suspensões das Liminares, e, em caso positivo, fosse juntada cópia dos instrumentos aos autos.

A Procuradoria, em despacho às fls. 112 verso, afirmou que: “a) foram juntadas aos autos cópias das decisões proferidas nas ações mandamentais referidas neste processo; b) ambos os Mandados foram movidos pela Movel - Motores e Veículos Ltda.; c) os Mandados de Segurança

foram extintos sem julgamento do mérito da pretensão então posta, deixando, portanto, de subsistir as ordens liminares neles deferidas; d) apesar de a PGE/Vitória da Conquista ter informado sobre a cientificação do autuado acerca da revogação da liminar deferida no MS 912/99, não há nos autos do MS 140.02.912.513-9 informações sobre a comunicação ao autuado acerca da extinção do feito.”

Às fls. 133 a 137, o autuado, após cientificado, voltou a se manifestar, reiterando as alegações da peça defensiva, na linha de que não integrou a lide do aludido *Mandamus*, desconhecendo qualquer ofício judicial comunicando a decretação da extinção do processo sem julgamento de mérito e, por conseguinte, a revogação das ordens judiciais anteriormente noticiadas, salientando ser nesse mesmo sentido a informação prestada pela Procuradoria do Estado.

Por meio do Acórdão nº 0284-03/09, a JJF rejeitou a preliminar de nulidade suscitada em razão da decadência do direito de ser lançado o crédito tributário relativo ao exercício de 2002.

Em seguida, após análise da autuação, a JJF julgou o Auto de Infração nulo, por ter o autuado procedido em cumprimento de Decisão judicial (Ofício de fl. 60), não sendo comunicado, pelo Poder Judiciário, da revogação ou cassação da liminar, produzindo a extinção da ação mandamental sem julgamento do mérito efeitos apenas entre as partes, não se aplicando “automaticamente” a terceiros.

Assim, finalizou no sentido de que o fisco baiano não poderia exigir que o autuado desobedecesse uma Decisão judicial, devendo, por outro lado, a repartição fiscal verificar a existência de elementos justificadores da renovação do procedimento fiscal em relação à Movel – Motores e Veículos Ltda., com fundamento no instituto da responsabilidade supletiva, nos termos do § 1º do art. 125, do RICMS.

Outrossim, destacou que se o interessado, antes do início da competente ação fiscal, sanar irregularidade porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, eximir-se-ia de sanções.

Destarte, em razão da desoneração do sujeito passivo ultrapassar o valor do limite previsto no art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99, a JJF recorreu de ofício de sua Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

Na sessão de julgamento, a Conselheira Sandra Urânia sustentou a necessidade de renovação da diligência determinada pela Junta de Julgamento Fiscal às fls. 109/110, objetivando certificar se a empresa autuado havia sido cientificada da Decisão de folhas 120 e seguintes, proferida pelo Tribunal de Justiça da Bahia, que extinguiu, sem julgamento do mérito, o Mandado de Segurança nº 14002912513-9/2002.

VOTO

Inicialmente, devo manifestar-me pelo não acatamento da diligência suscitada, de ofício, pela ilustre Conselheira Sandra Urânia, por entender desnecessária para o julgamento do feito, posicionamento confirmado pelos demais membros julgadores da Câmara de Julgamento Fiscal.

No mérito, consoante detalhadamente explicitado no Relatório, versa este PAF sobre imputação decorrente da retenção de ICMS efetuada a menos pelo autuado, com o consequente recolhimento do imposto a menos, na condição de sujeito passivo por substituição (estabelecido no Estado do Paraná), nas vendas realizadas para contribuinte localizado na Bahia, relativamente a operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, sendo a Decisão da 3ª JJF objeto do presente Recurso de Ofício.

Assim é que, do exame atencioso da proceduralidade, firmo posicionamento no sentido de ser a Decisão recorrida irretocável, na medida em que julgou em estrita consonância com a Lei, o Direito e a Justiça, de tudo resultando a Nulidade do Auto de Infração.

Com efeito, na espécie concreta, não se pode imputar ao contribuinte o cometimento de infração, visto como, à luz da legislação em vigor, é evidente a sua ilegitimidade passiva, na medida em

que agiu sob o amparo de uma Decisão judicial, contudo, sem integrar qualquer dos polos das ações mandamentais, procedendo, exclusivamente, em obediência à determinação da Justiça, ou seja, não obstaculizou a concretização do direito garantido à empresa Movel, sua concessionária.

É relevante frisar que, se assim não procedesse, estaria o autuado inciso no crime de desobediência previsto no art. 330 do Código Penal.

Nesse contexto, analisados os elementos informativos existentes nos autos, principalmente o Ofício de fls. 60 e a manifestação da Procuradoria de fls. 112 verso, na linha de que o sujeito passivo, enquanto não oficiado pelo Poder Judiciário da revogação ou cassação da liminar, não deveria nem poderia agir de modo diverso.

A par disso, é importante destacar a inexistência, nos autos, de qualquer elemento informativo capaz de provar se o sujeito passivo recebeu comunicação acerca da extinção dos Mandados de Segurança, sem julgamento do mérito e, consequentemente, a cassação da Liminar, Decisão com efeito direto entre as partes, não se estendendo dita eficácia a terceiros, sem que estes sejam intimados do fato processual.

Só para argumentar, ainda que a empresa tivesse sido notificada da revogação da liminar, ocorrida em 16/01/2007, em meu entendimento, somente estaria obrigada a reter o ICMS pela alíquota de 17% a partir da data de sua cientificação da Decisão judicial.

Do exposto, ao autuado é inaplicável a imputação objeto do presente lançamento de ofício, por ilegitimidade passiva, visto que o Estado não poderia exigir que desobedecesse Decisão judicial, de tudo resultando o meu voto no sentido de NÃO PROVER o Recurso de Ofício advindo da 3^a JJF, confirmando a Decisão, por entendê-la em consonância com os ditames legais.

VOTO DIVERGENTE

Data venia o voto do ilustre Relator, divergimos do seu voto pelo Não Provimento do Recurso de Ofício, bem como divergimos da deliberação desta Câmara pelo não acatamento da diligência que suscitamos em preliminar no julgamento em tela, pelos fundamentos abaixo expostos:

Inicialmente devemos consignar que não restou esclarecido no presente processo se de fato houve ou não a ciência por parte do autuado do julgamento proferido pelo Tribunal de Justiça da Bahia, que apreciando o Mandado de Segurança nº 140.02.91.513-09, impetrado em 2002 pela empresa Movel Motores e Veículos Ltda, proferiu acórdão extinguindo o feito em referência, sem julgamento de mérito, por perda do objeto da ação, conforme *decisum* de fls. 118 a 124, proferido em 16/01/2007, o que importou em não mais subsistir a ordem liminar nele deferida inicialmente.

Verificamos que as informações prestadas no verso das fls. 112 pelo Procurador Vicente Oliva Buratto, são insuficientes para deslindar a questão da ciência ou não do autuado da referida decisão, posto que nestas limitou-se o procurador a asseverar que nos autos do Mandado de Segurança em apreço “*não consta informações sobre a comunicação da autuada acerca da extinção do feito*”.

Do exposto, entendemos imprescindível que ficasse de fato comprovado se houve ou não tal ciência, o que demandaria diligência específica a ser cumprida pela PGE/PROFIS, até porque não é praxe do Poder Judiciário cientificar terceiros de suas decisões, a menos que houvesse demanda neste sentido pelas partes. Registre-se que em relação à primeira ação mandamental – MS nº 912/99 – a própria PGE/PROFIS informou que procedeu à ciência do autuado da revogação da liminar proferida em seu bojo, como informa o referido procurador, muito embora tal informação não tenha influência no julgamento desta lide, pois os fatos geradores do presente processo ocorreram já sob a vigência da liminar concedida no segundo Mandado de Segurança impetrado pela MOVEL, o que foi olvidado pela JJF.

Assim, acaso comprovada a não ciência do autuado do julgamento final proferido no MS nº 140.02.91.513-09, de fato não poderiam lhe ser exigido a retenção e recolhimento do ICMS-ST de

forma diversa ao decidido inicialmente pelo Poder Judiciário ao conceder e manter a liminar em referência, apenas revogada no julgamento proferido em 16/01/2007, sob pena de desobediência à decisão judicial.

Neste caso, efetivamente aplicável a regra da responsabilidade supletiva, nos termos do §1º do art. 125 do RICMS/BA, já que caracterizada a impossibilidade de cobrança do imposto do contribuinte substituto (o autuado), devendo o Auto de Infração ser julgado nulo por ilegitimidade passiva, e ser exigido o imposto devido do contribuinte substituído, no caso a empresa MOVEL.

Por outro lado, restando comprovado que o autuado teve ciência do julgamento final proferido pelo Tribunal de Justiça nos autos do Mandado de Segurança multicitado, afastar-se-ia a hipótese de ilegitimidade passiva, posto que, na condição de contribuinte substituto, a ele cabe a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, na forma da legislação pertinente, como determina o art. 373 do RICMS, abaixo transscrito:

“Art. 373. Nas operações interestaduais entre Estados signatários de convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto pelo regime de substituição tributária, é atribuída ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor da unidade federada destinatária, na condição de sujeito passivo por substituição”.

Registre-se, ainda, que a decisão judicial que extinguiu o processo sem o julgamento do mérito, restabeleceu a exigibilidade do crédito para as operações anteriores a esta decisão, portanto perfeitamente cabível a exigência fiscal que se reporta a fatos geradores ocorridos na vigência da liminar concedida nos autos do MS nº 140.02.91.513-09, ao contrário do afirmado pelo Relator em seu voto.

É cediço que a cassação da liminar (que ocorreu com a decisão judicial proferida pela extinção do processo sem julgamento de mérito) restabelece o *status quo ante*, ou seja, obriga o contribuinte a adequar-se à norma anteriormente suspensa por força da concessão da liminar.

E, de fato, como a pretensão fiscal do Estado fica suspensa durante a vigência da liminar concedida em sede de mandado de segurança, como leciona Paulo de Barros Carvalho, “concedida a liminar, em processo de mandado de segurança, impetrado contra ato jurídico administrativo do lançamento tributário, a exigibilidade do fato fica suspensa, de sorte que a Fazenda passa a aguardar a sentença denegatória, ou, então, que a medida venha a ser substituída”, ao ser cassada, deixa a mesma de surtir o efeito concedido em seu bojo.

Assim, cassada a liminar deferida para que não se efetuasse o recolhimento do tributo na forma exigida na legislação pertinente, o recolhimento assim não efetuado volta a ser devido, deixando a liminar de produzir seus efeitos para desonerar momentaneamente o contribuinte do pagamento do imposto, aplicando-se à sua cassação efeitos retroativos.

Registre-se que o STF já sumulou a questão, através da Súmula nº 405, que assim determina: *“Denegado o mandado de segurança pela sentença ou no julgamento de agravo dela interposto, fica sem efeito a liminar concedida, retroagindo os efeitos da decisão contrária”.*

Apenas ressalte-se, por oportuno, que a doutrina e jurisprudência dominantes têm o entendimento no sentido de que pertinente às penalidades decorrentes da mora e das multas de ofício, a cassação da liminar ou sua denegação por sentença não tem efeito retroativo, produzindo efeitos apenas *“ex nunc”*, ou seja, desonera-se o contribuinte do pagamento da multa e dos juros de mora, bem como da multa de ofício, do tributo não recolhido no período sob amparo da ordem judicial, muito embora tal entendimento não tenha sido aplicado na hipótese de atraso de pagamento ao abrigo de decisão judicial posteriormente cassada ou revogada envolvendo a antiga CPMF, conforme vários julgados nesta linha do STJ (vide Resp. nº 1.011.609-MG - 2007/0285073-8).

Por fim, operando-se com efeitos retroativos a cassação da referida liminar e sendo regularmente cientificado desta cassação, perfeitamente legal a autuação contra o contribuinte substituto, posto que a este efetivamente e atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS-ST

nas operações interestaduais com veículos automotores, por força do Convênio ICMS 132/92, somente cabendo imputar-se ao contribuinte substituído esta responsabilidade de forma supletiva, após esgotadas todas as possibilidade de cobrança do substituto, como determina o §7º do art. 125 do RICMS, que abaixo transcrevo:

“Art. 125. O imposto será recolhido por antecipação, pelo próprio contribuinte ou pelo responsável solidário:

§ 1º Nas aquisições, de outra unidade da Federação, de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação em virtude de convênio ou protocolo, não tendo sido feita a retenção do imposto pelo remetente e não sendo possível, por qualquer motivo, a sua cobrança do sujeito passivo por substituição na forma do item 1 da alínea “i” do inciso II, poderá ser emitida Notificação Fiscal em nome do destinatário, no sentido de efetuar o recolhimento espontâneo do imposto, na forma, prazo e condições estabelecidas no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, sendo que:

I - só deverá ser adotado este procedimento após esgotadas todas as possibilidades de exigência do tributo do responsável por substituição, circunstância esta que deverá ser declarada ou demonstrada formalmente:

a) pela Procuradoria da Fazenda, no processo originário, quando se tratar de matéria afeta ao Poder Judiciário;

b) pelo Auditor Fiscal, nos demais casos;

II - a atribuição da responsabilidade supletiva ao contribuinte substituído, de que cuida este parágrafo, implica a desistência, por parte da fazenda pública estadual, da cobrança do imposto do sujeito passivo por substituição;

III - iniciado o procedimento fiscal, o Auditor Fiscal anexará o processo originário à Notificação Fiscal, a menos que o mesmo tenha sido incorporado fisicamente ao processo judicial ou requisitado por autoridade do Poder Judiciário ou do Poder Legislativo.”

De tudo quanto aqui exposto, nosso voto é pelo retorno dos autos à Primeira Instância, dando-se PROVIMENTO ao Recurso de Ofício, para que se reabra a instrução processual, diligenciando-se à PGE/PROFIS para obter-se a informação sobre a ciência ou não do autuado da decisão proferida pelo Tribunal de Justiça da Bahia, que apreciando o Mandado de Segurança nº 140.02.91.513-09, impetrado em 2002 pela empresa Movel Motores e Veículos Ltda, proferiu acórdão extinguindo o feito em referência, sem julgamento de mérito.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **NULO** o Auto de Infração nº 269616.0014/07-0, lavrado contra **VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES LTDA**.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros (as): Valnei Sousa Freire, Fábio de Andrade Moura, Oswaldo Ignácio Amador, Fernando Antonio Brito de Araújo e Denise Mara Andrade Barbosa.

VOTO DIVERGENTE - Conselheiro: Sandra Urânia Silva Andrade.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de novembro de 2009.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE – RELATOR

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – VOTO DIVERGENTE

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PGE/PROFIS