

PROCESSO	- A. I. Nº 232892.0025/13-7
RECORRENTE	- RPMP COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA. (POSTO BOULEVARD)
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0294-03/13
ORIGEM	- INFRAZ FEIRA DE SANTANA
INTERNET	- 14/03/2014

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0042-12/14

EMENTA: ICMS. REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE POR SOLIDARIEDADE. ETANOL HIDRATADO. a) ICMS NORMAL. RECOLHIMENTO A MENOS. b) ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO. Restou comprovado que no período que abrangeu a autuação a empresa distribuidora estava amparada por medida liminar que a excluía do Regime Especial de Fiscalização. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Temos sob análise, Recurso Voluntário contra a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 25/07/2013 para cobrar ICMS e multa no valor de R\$ 27.787,50, em decorrência do cometimento de 02 (duas) infrações, a seguir transcritas:

Infração 01 – Deixou o adquirente de recolher ICMS normal, devido por responsabilidade solidária, nas operações de aquisição de combustível, adquirido junto a remetente sujeito a regime Especial de Fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, em vista do recebimento da mercadoria através de nota fiscal desacompanhada do documento fiscal de arrecadação, nos meses de julho a novembro de 2012. ICMS no valor de R\$20.879,47, com multa de 60%;

Infração 02 - Deixou o adquirente de recolher o ICMS Retido por responsabilidade solidariedade, na operação de aquisição de combustível, junto a remetente junto ao remetente, sujeito ao Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS retido no momento da saída, em vista do recebimento das mercadorias, através de nota fiscal não acompanhada do documento de arrecadação do ICMS substituído. ICMS no valor de R\$6.908,03, com multa de 60%;

Foram apresentadas Defesa tempestiva as fls. 60 a 65, pugnando pela improcedência das infrações, e Informação Fiscal pelos autuantes, às fls. 75 a 79, ratificando o entendimento da procedência do Auto de Infração.

Regularmente instruído, o processo foi a julgamento pela 3ª JJF, que decidiu, por unanimidade, pela procedência da exigência fiscal, com base nas considerações a seguir transcritas, *in verbis*:

“VOTO

O presente lançamento de ofício traz a exigência de duas infrações, já devidamente relatadas, e ora resumidamente reproduzidas: infração 01 - falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, nas operações de aquisição de combustível junto ao remetente sujeito ao regime Especial de Fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, estando à nota fiscal desacompanhada do respectivo documento de arrecadação; e infração 02 - falta de recolhimento do ICMS retido por responsabilidade solidária, junto ao remetente, sujeito ao Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS retido no momento da saída, em vista do recebimento das mercadorias, através de nota fiscal não acompanhada do documento de arrecadação do ICMS devido por substituição tributária.

No tocante a exclusão do Regime Especial da AROGAS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA., por força da Decisão judicial proferida no Mandado de Segurança nº 0341915-21.2012.8.05.0001, em 24/05/2013, apontada pelo impugnante, fl. 66 a 68, destaco que não procede a alegação da defesa, tendo em vista que a Decisão teve

seus efeitos revogados com a denegação da segurança prolatada pela 2ª Vara de Fazenda Pública em decorrência da extinção do processo com resolução do mérito em 23/01/2013, fls. 80 a 86, portanto, antes da autuação que ocorreu em 25/07/2013.

Em relação ao argumento defensivo da inexistência de responsabilidade solidária, constato que tal alegação não pode ser acolhida, pois o autuado tem obrigação de conhecer a sujeição da empresa fornecedora ao regime especial de fiscalização através de consulta ao sistema da SEFAZ, e, portanto, a obrigação de exigir do fornecedor o comprovante do pagamento do ICMS normal e substituído, apresentando a devida comprovação, sob pena de ser o responsável solidário dos valores exigidos na autuação. Consoante o disposto nos artigos 178 combinado com o artigo 181, ambos do RICMS/BA, o contribuinte é responsável pela verificação, via INTERNET ou nos terminais de auto atendimento da Secretaria da Fazenda, dos regimes especiais concedidos aos contribuintes, bem como, no sítio da SEFAZ, em sua página de Inspeção Eletrônica, que tem repercussão no campo da responsabilidade solidária dos adquirentes, nos termos do art. 47 incisos I e II da Lei nº 7.014/96, através do site da SEFAZ.

A presente autuação afigura-se lastreada no art. 6º da Lei nº 7.014/96, que em seu inciso XVI atribui ao posto revendedor varejista de combustíveis, responsabilidade solidária em relação ao combustível adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização, quando a nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação e no § 3º faculta ao fisco exigir o crédito tributário de qualquer um ou de ambos os sujeitos passivos. Assim, o imposto está sendo exigido do sujeito passivo e não do remetente.

Nestas circunstâncias, não resta dúvida que a autuante agiu acertadamente, visto que, efetivamente, os documentos fiscais que instruem o Auto de Infração, por estarem desacompanhados dos comprovantes de recolhimentos do ICMS NORMAL e do RETIDO, inclusive os documentos apresentados na defesa não provam o contrário, conforme determina a legislação acima aludida, o autuado é o responsável por solidariedade pelo pagamento dos mesmos.

Não resta dúvida de que concedida a Liminar a mesma suspende a aplicação do Regime Especial de Fiscalização. Sem a vigência o aludido regime não se poderia atribuir a responsabilidade solidária, ora imputada ao autuado, é o que nitidamente se infere do teor do art. 6º, inciso XVI da Lei nº 7014/96, que institui a responsabilidade solidária, prevista no "caput" do artigo, sob a condição da existência do Regime Especial de Fiscalização. Entretanto, uma vez mantido o Regime Especial do distribuidor remetente por força do julgamento do mérito que denegou a segurança em desfavor da AROGAS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA., em 23/05/2012, cabe a aplicação da responsabilidade por solidariedade ao autuado, conforme se pode verificar da leitura do citado dispositivo, in verbis:

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

[...]

XVI - o posto revendedor varejista de combustíveis, em relação ao combustível adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS, no momento da saída da mercadoria, quando a nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação;

Não acolho os argumentos do autuado sobre a violação do princípio da não-cumulatividade, pois relação ao imposto devido por substituição tributária não há o que se aproveitar de crédito fiscal, já que encerrou a fase de tributação, bem como o imposto normal devido pelo remetente, cuja responsabilidade solidária foi atribuída ao autuado, já foi compensado para cálculo do imposto devido por substituição tributária, não havendo, portanto, o que se falar em violação ao princípio da não cumulatividade.

Constatou que as multas indicadas no Auto de Infração foram corretamente tipificadas e em total consonância com a previsão expressa na alínea "f" do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e a sua aplicação independe da intenção do agente. Ademais, consoante estatuído no Código Tributário Nacional, art.136, a intenção do agente é irrelevante para a tipificação do ilícito fiscal. No que pertine ao pedido de afastamento da multa, não acolho o pleito do autuado por falecer competência a esta Junta, uma vez que, de acordo com o art. 159 do RPAF-BA/99, a atribuição regimental para dispensar ou reduzir multa por descumprimento de obrigação principal é da Câmara Superior do CONSEF.

Diante do exposto, voto pela PROCEDENCIA do Auto de Infração.

Inconformado com a Decisão, a empresa interpõe tempestivamente Recurso Voluntário, às fls. 105 a 110, objetivando a revisão do julgamento. Em sua peça recursal, repisa todos os argumentos já apresentados em defesa, sem anexar novos documentos fiscais ou demonstrativos.

Inicia o seu arrazoado colacionado as infrações lançadas contra si.

Em seguida, passa a sustentar que inexistir no presente caso responsabilidade solidária, uma vez

que, ao contrário do que aponta o Auto de Infração, a distribuidora que lhe vendeu os combustíveis não estava enquadrada no referido Regime Especial de Fiscalização à época dos fatos geradores.

Neste sentido, esclarece que a AROGÁS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA. não estava sujeita ao Regime Especial à época das compras realizadas (art. 6º, XVI da Lei 7.014/96), por força da Decisão judicial proferida pela 2ª Vara de Fazenda Pública, no Mandado de Segurança nº 0341915-21.2012.8.05.0001, em 24/05/2012, fl. 66 a 68 dos autos.

Transcreve trecho da referida Decisão liminar, para então afirma que este mandamento judicial A determinou expressamente a suspensão dos efeitos do Comunicado SAT nº 001/2012, excluindo a distribuidora do regime especial de fiscalização e pagamento referente ao ICMS, para que não sofra quaisquer atos que resultem na aplicação do regime especial elencadas no art. 47 da Lei nº 7.014/96.

Alega que “*não faz nenhum sentido que, ao adquirir a mercadoria de distribuidora não sujeita ao regime especial, o recorrente seja responsabilizada solidariamente*”. Fala que o entendimento contrário soa esdrúxulo, “*pois viola frontalmente o preceito constitucional da segurança jurídica: O recorrente só adquiriu a mercadoria da referida distribuidora por conta de não haver a possibilidade de responsabilização solidária, com a segurança de haver Decisão judicial nesse sentido*”.

Diz ser injustificada a procedência do Auto de Infração, que desconsidera o período de suspensão do regime especial da distribuidora por força da medida liminar.

Afiança também que, a Decisão judicial impediu a solidariedade do adquirente, pois esta responsabilidade “*advém exclusivamente do regime especial e, tendo em vista que esse foi afastado pelo Poder Judiciário, não há, obviamente, que se falar em responsabilidade solidária*” e desse modo, com a concessão da medida liminar, não haveria mais que se discutir administrativamente o mérito da questão judicial, pois o “*Juízo competente já houvera se manifestado a respeito afastando a aplicação do regime especial em face da distribuidora de combustível da qual a defendant é cliente*”.

Ao final de seu tópico, assegura ser evidente a ilegalidade do Auto de Infração.

Em seguida, passa a discorrer sobre seu direito ao crédito, caso a responsabilidade solidária seja efetivamente mantida.

Nesta senda, sustenta possuir direito a créditos de ICMS, os quais foram ignorados pela autuação.

Afirma que está sendo cobrado o valor total referente ao ICMS devido, sem abater os créditos fiscais do ICMS que já foram pagos nas operações anteriores. Destaca que quando da aquisição da mercadoria pela distribuidora de combustíveis, fazia jus ao crédito relativo às operações anteriores, incluindo o tributo recolhido na própria operação de venda da Usina para a Distribuidora.

Frisa que está sendo responsabilizado, solidariamente, por um débito de terceiro, e que também faz jus aos créditos fiscais a que este terceiro teria direito com o pagamento. Afirma que se a distribuidora tem créditos fiscais não considerados, tem também direito de vê-los abatidos do suposto débito agora cobrado. Assevera que tal procedimento está amparado pelo princípio da não-cumulatividade do ICMS, na previsto da CF/88, art. 155, §2º, I, bem como nos artigos 28 e 29 da Lei nº 7.014/96 que transcreve.

Em outro tópico, requer que seja afastada a aplicação de multa e dos juros, uma vez que em nenhum momento a agiu de má-fé nem praticou qualquer infração que merecesse ser penalizada, à luz do art. 159, §1º, inciso II e/ou III do RPAF-BA/99.

Ao final, requer a reforma da Decisão proferida, para que seja o Auto de Infração declarado improcedente, em obediência ao pronunciamento do Poder Judiciário no Mandado de Segurança

noticiado.

Sucessivamente, caso não seja acolhido o pedido de improcedência, sejam abatidos os créditos aos quais a distribuidora teria direito, bem como as multas e juros incidentes sobre o crédito autuado.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 3^a JJF que julgou procedente o Auto de Infração em epígrafe, lançado pelo suposto cometimento de duas infrações.

Pela análise dos autos, vejo que merece reparo o julgamento de primeira instância.

Entendo que no presente caso está comprovado que, no período de ocorrência dos fatos geradores, a empresa distribuidora de combustíveis, a AROGAS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA, estava amparada por liminar que a excluía do Regime Especial de tributação.

Logo, não há que se falar em responsabilidade solidária do adquirente da mercadoria durante a vigência da liminar concedida pelo Poder Judiciário.

Tenho como certo que durante o período compreendido entre 25 de maio de 2012 (dia da concessão da medida liminar) a 23 de janeiro de 2013 (dia seguinte da publicação da sentença que revogou a liminar), não havia possibilidade de se aplicar a regra de solidariedade do posto varejista de combustíveis, contida no artigo 6º, inciso XVI, da Lei 7.014/96.

Em que pese o julgamento do mérito do Mandado de Segurança ser contrário ao entendimento exarado na medida liminar, não é crível considerar que tal revogação, ocorrida somente quando da sentença do feito, implicou na retroação dos efeitos jurídicos (efeitos *ex tunc*), possibilitando, então, que o Fisco lançasse a exação sobre fatos geradores albergados sob o manto de mandamento judicial liminar.

Como bem disse o Recorrente, entendimento contrário (pela retroação dos efeitos) fere de morte o princípio basilar da segurança jurídica, eis que, o mandamento judicial era existente, válido e eficaz no mundo jurídico no momento de ocorrência dos fatos geradores.

Mister ressaltar que em Representação proposta pela PGE/PROFIS, discutindo questão idêntica no seio do A.I. Nº 088585.0003/11-3 (HP COMÉRCIO E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA), acolhida por esta Câmara por unanimidade, a Representante da Procuradoria se manifestou pela impossibilidade da cobrança do posto varejista durante a vigência da liminar em favor da distribuidora. Para ela, deve-se aplicar o entendimento de que, não estando a distribuidora, **à época dos fatos geradores**, sujeita ao Regime Especial de Fiscalização, não se poderia impor ao posto adquirente do combustível a responsabilidade solidária prevista no art. 6º, XVI, da Lei nº 7.014/96 e dele exigir o ICMS decorrente da aquisição do produto desacompanhada da prova do recolhimento antecipado do tributo.

Ademais, alega a Procuradoria na referida Representação que “é *flagrantemente ilegal pretender a responsabilização do autuado por não ter exigido do contribuinte remetente a prova do recolhimento antecipado do tributo, cuja obrigação este último fora judicialmente exonerado*” (grifo nosso).

Não há dúvida que a existência de uma Decisão judicial liminar, válida e eficaz no mundo jurídico, assegurou ao Contribuinte que o ato administrativo/normativo que inseria a distribuidora Arogas no regime especial de tributação, estava suspenso e não surtia efeito naquele momento.

É de corriqueira sabença que a obrigação acessória deve ser perquirida ao tempo da operação realizada e consoante as normas vigentes. Se neste momento, havia um mandamento judicial suspendendo esta obrigação acessória, vejo que as operações foram realizadas de forma regular e perfeita, sem que isso pudesse ensejar a responsabilização do posto varejista, beneficiado pela

liminar concedida em favor do distribuidor.

Aliás, tal situação é um típico exemplo do princípio da confiança legítima que se traduz na preservação dos atos válidos e/ou eficazes (mesmo que depois passem a ser considerados ilegais, inválidos ou até mesmo inconstitucionais) para que não se frustrre a legítima expectativa estabelecida nas pessoas ou, no caso, nos contribuintes, diante de um posicionamento expedido pelo próprio Estado.

Assim, deve ser revisto o posicionamento de primeiro grau e da fiscalização.

Não cabe entender que a sentença do Mandado de Segurança restabeleceu o direito do Fisco de lançar o tributo por responsabilidade solidária sobre os fatos geradores ocorridos durante o prazo de vigência da medida liminar inicialmente concedida. Não é isso. A revogação da medida liminar, com a prolação da sentença no Mandado de Segurança, tão somente assegurou que era perfeitamente possível incluir a distribuidora no Regime Especial de tributação após a publicação da sentença, e não antes, como entendeu a fiscalização e os julgadores de piso, pois a matéria ainda estava sendo discutida no Poder Judiciário.

Como dito, pensar diferente é atentar contra os princípios da segurança jurídica e da confiança legítima, pilares do Estado Democrático de Direito.

Por seu turno, também tem razão o Contribuinte ao alegar que, mesmo com a concessão da medida liminar no Mandado de Segurança, poderia o Fisco cobrar o ICMS devido contra a distribuidora de combustíveis, consoantes às regras ordinariamente previstas na Lei 7.014/96, e no RICMS/BA vigente, mas nunca, repise-se, contra o posto varejista, baseado no citado inciso XIV do art. 6º da mesma Lei, por estar amparado em Decisão liminar vigente, válida e eficaz.

Diante do tudo ora exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para declarar insubsistente as infrações 1 e 2.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 232892.0025/13-7, lavrado contra **RPMP COMÉRCIO DE COMUSTÍVEIS LTDA. (POSTO BOULEVARD)**.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de fevereiro de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL - RELATOR

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ – REPR DA PGE/PROFIS