

**PROCESSO** - A. I. Nº 269276.0019/13-5  
**RECORRENTE** - POSTO 2001 DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES LTDA. (POSTO 2001)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3º JF nº 0020-03/14  
**ORIGEM** - INFAZ JUAZEIRO  
**INTERNET** - 05/05/2014

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0098-12/14

**EMENTA:** ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ATRIBUIÇÃO, AO ADQUIRENTE, DA RESPONSABILIDADE PELO “ICMS NORMAL” DEVIDO PELO REMETENTE DE COMBUSTÍVEL. FALTA DE RECOLHIMENTO DO “ICMS NORMAL”. A Decisão judicial liminar, válida e eficaz, confia que o ato administrativo/normativo que inseria a distribuidora Arogás no Regime Especial de Tributação suspensa no cerne do Mandado de Segurança impetrado, que traduz na preservação dos atos válidos e/ou eficazes para que não se frustrasse a legítima expectativa estabelecida nas pessoas ou, no caso, nos contribuintes, diante de um posicionamento expedido pelo próprio Estado. Não cabe dizer que a sentença do Mandado de Segurança restabeleceu o direito do fisco lançar o tributo por responsabilidade solidária sobre os fatos geradores ocorridos durante o prazo de vigência da medida liminar inicialmente concedida. A revogação da medida liminar, com a prolação da sentença no Mandado de Segurança assegura perfeitamente possível incluir a distribuidora no Regime Especial de Tributação em relação aos fatos ocorridos após a sua publicação e não antes, como entendeu a fiscalização. Assiste razão o contribuinte 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 as regras ordinariamente previstas na Lei nº 7.014/96, mas nunca contra o posto varejista, com base no citado inciso XIV do art. 6º da mesma Lei, devido à exclusão realizada por força da Decisão liminar. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em face da Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 16/09/2013, onde exigiu ICMS e multa no valor histórico de R\$ 44.474,72, em razão da seguinte infração:

*Infração 01 – Deixou o adquirente, de recolher ICMS norma devido por responsabilidade solidária, nas operações de aquisição de combustível, adquirido junto a remetente sujeito a regime Especial de Fiscalização com obrigatoriedade do pagamento d ICMS no momento da saída da mercadoria, em vista do recebimento da mercadoria através de nota fiscal desacompanhada de documento de arrecadação. (junho, julho, agosto, setembro, outubro e novembro de 2012)*

Consta na descrição dos fatos as seguintes informações:

*Após a realização de intimação ao contribuinte, solicitando-se a apresentação dos DAEs referentes ao ICMS normal e substituído, constatou-se que o mesmo deixou de recolher o ICMS normal sendo devido por responsabilidade solidária, nas operações de aquisição de combustível adquirido junto a remetente sujeito Regime Especial de Fiscalização, constatando-se a irregularidade da infringência à Lei nº 12.040/10."*

Foram apresentadas Defesa administrativa tempestiva, às fls. 12 a 17, impugnando a acusação e pedindo pela improcedência da infração, bem como Informação Fiscal às fls. 28 a 29, repelindo as argumentações recursais, atestando a total 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**

*No presente Auto de Infração consta a exigência do ICMS normal, devido por responsabilidade solidária, em decorrência de operações de aquisição de combustível junto a remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização, com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, relativamente aos Danfes relacionados à fl. 04.*

*De início, verifico que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não se configurando em sua constituição qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, inexistindo qualquer ofensa aos princípios constitucionais ou erro de direito e a questionada aplicação da multa obedeceu aos ditames da Lei nº 7.014/96, instituidora do ICMS, no Estado da Bahia.*

*No que se refere ao argumento aduzido, em sede defesa, de ofensa ao princípio de não-cumulatividade do ICMS (art. 155, §2º, I, CF 88), constato que descabe no presente caso, haja vista que o regime especial trata da exigência fiscal do imposto normal e da substituição tributária, relativo às diretas transações entre o contribuinte autuado e seu fornecedor, referentes à aquisição de etanol hidratado, operação por operação. Logo, ante a sujeição dessa mercadoria à antecipação tributária com fase de tributação encerrada, mas cujo montante não foi recolhido totalmente ao Erário, não há crédito fiscal que possa ser apropriado pelo autuado. Ressalto que os pagamentos identificados nas operações, inerentes às notas fiscais analisadas, foram compensado com o valor exigido em cada operação.*

*Em relação ao pleito para exclusão da multa aplicada, constato a consentaneidade de sua tipificação, eis que expressamente prevista na Lei 7.014/96. Convém salientar que a intenção do agente não tem relevância na atribuição da responsabilidade tributária (art. 136, CTN), na arguição da sua boa fé, porém, conforme indica o art. 159, §1º, II e III do RPAF, o pedido de dispensa ou redução de multa vinculada à obrigação tributária principal poderá ser requerido à Câmara Superior.*

*No mérito, em suas razões de defesa, o sujeito passivo aduz que não há que se falar em responsabilidade solidária, uma vez que a distribuidora que lhe vendeu os combustíveis não estava enquadrada no referido Regime Especial de Fiscalização, por força de Decisão judicial exarada no Mandado de Segurança nº. 0341915-21.2012.8.05.0001, em 24/05/2013. Ademais, sustenta que a Decisão judicial concedeu a liminar para determinar 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 sofresse quaisquer atos que resultassem na aplicação do regime especial elencado no art. 47 da Lei nº 7.014/96. Destaca que os fatos geradores ocorreram no período em que a distribuidora estava excluída de Regime Especial de Fiscalização (junho a outubro de 2012), por força da Decisão liminar concedida desde 24/05/2012, logo o ICMS exigido não poderia prevalecer, segundo os seus argumentos.*

*O autuante manteve a autuação sob o fundamento de que o impugnante descumpriu o quanto determinado no inciso XVI do art. 2º da Lei nº 12.040/10.*

*Com fundamento no art.124 do CTN, a responsabilidade solidária tributária, o presente caso, está configurada na hipótese de o posto revendedor varejista adquirir combustível junto ao remetente sujeito a regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS, no momento da saída da mercadoria, na ausência da prova desse recolhimento. É patente que a solidariedade não comporta benefício de ordem, por isso, a legislação alcança quaisquer das pessoas que tenham interesse comum na situação (distribuidor e posto revendedor), não se admitindo a escusa no cumprimento da obrigação tributária.*

*Com a vigência da Lei nº 12.040, de 28/09/10, que instituiu o inciso XVI, do artigo 6º, da Lei 7.014/96, os postos revendedores varejistas de combustíveis, passaram a responder, solidariamente, pelo pagamento do ICMS devido na aquisição do combustível adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do imposto, no momento da saída da mercadoria, quando a nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação, na sua integralidade.*

*Ao examinar os elementos que compõem os autos, constato que o teor do mencionado instrumento, decorrente do processo impetrado pela empresa AROGÁS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA., assim explicita a*

*Decisão prolatada: “ ... Assim, porque previstos nos artigos 7º, inc.III da Lei nº 12.016/2009, CONCEDO A LIMINAR pleiteada, para determinar que a Impetrada suspenda os efeitos do Comunicado SAT nº 001/2012, para excluir a Impetrante do regime especial de fiscalização e pagamento referente ao ICMS, retornado ao seu status quo ante, bem como que se abstenha de praticar quaisquer atos que resultem no enquadramento da Impetrante em outras hipóteses que resultem na aplicação do regime especial elencadas no art. 47 da Lei nº 7.014/96-BA.”*

*Concedida a liminar, resta indubitado que decai a responsabilidade solidária atribuída ao posto revendedor varejista, a partir da data de ciência da autoridade competente na SEFAZ. Nestes termos, na vigência da liminar, o autuado, na qualidade de revendedor de combustíveis, cliente da Arogás Comércio de Combustíveis Ltda., não mais se submete à solidariedade da obrigação tributária, não cumprida pela mencionada distribuidora.*

*Entretanto, em 23/01/2013, sobreveio a Decisão de mérito e denegatória da segurança, com efeito ex tunc, retroagindo à data da liminar para restabelecer a sujeição do autuado ao regime especial de fiscalização. A Decisão judicial concluiu que o regime especial de fiscalização não inviabiliza a atividade empresarial nem impede que a impetrante continue a comercializar as suas mercadorias no Estado da Bahia, desde que observadas as regras estabelecidas na legislação estadual, alterando apenas a sistemática da declaração e o recolhimento do ICMS.*

*Assim, conforme previsto no inciso XVI, do artigo 6º, da Lei 7.014/96, o autuado é responsável legal pelo recolhimento do ICMS, da forma como consta no demonstrativo fiscal e na inicial dos autos, período em que, como posto revendedor varejista de combustível, responde solidariamente pelo pagamento do ICMS devido na aquisição do combustível adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do imposto, no momento da saída da mercadoria, quando a nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação, na sua integralidade.*

*Deste modo, a acusação fiscal é subsistente.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Inconformado com a Decisão proferida pela Primeira Instância, o Contribuinte apresenta Recurso Voluntário (fls. 48 a 53), onde alega que a Decisão recorrida merece ser reformada.

Após fazer uma breve síntese do presente PAF, alega que não há que se falta em responsabilidade solidária pois, “à época da ocorrência do fatos gerador, por força da Decisão judicial exarada no mandado de segurança tombado sob o nº “0341915-21.2012.8.05.0001, não estava sujeita ao supramencionado Regime Especial, fato este reconhecido pelo próprio julgador”.

Em seguida, tece comentários sobre a norma insculpida no art. 6º, XVI, da Lei nº 7.014/96, instituidora do Regime Especial, que transcreve, asseverando então que a distribuidora Arogás Comércio de Combustíveis Ltda. não estava sujeita este regime, por força da Decisão liminar proferida pelo Juízo da 2ª Vara da Fazenda Pública, citando trecho da Decisão, que colaciona aos autos como documentos 1 e 2 de seu Recurso.

Alega que não faz nenhum sentido que, ao adquirir a mercadoria de distribuidora não sujeita ao regime especial, ainda assim ser responsabilizada solidariamente pelo recolhimento do imposto. Assevera que “tal entendimento é esdrúxulo, pois viola frontalmente o preceito constitucional da segurança jurídica”. Diz que o recorrente só adquiriu a mercadoria da referida distribuidora por conta de não haver a possibilidade de responsabilização solidária, com a segurança de haver uma Decisão judicial nesse sentido. Afirma que mostra injustificada a procedência do Auto de Infração, que desconsidera do período de suspensão do regime especial o lapso temporal compreendido entre as datas de 30/05/2012 e 30/11/2012.

Conclui o tópico pedindo pela ilegalidade do presente Auto de Infração.

Sob outro argumento, alega que há o direito ao creditamento, caso a solidariedade seja mantida por este Colegiado. Embasa sua tese no princípio da não cumulatividade, previsto no art. 155, §2º, I da CF, como nos artigos 28 e 29 da Lei Estadual 7014/96, regulamentado pelo art. 114 do RICMS/BA.

Por derradeiro, alega também que as multas e encargos cobras sejam afastadas com base no art. 159, §1º, I e II do RAPF/BA.

Ao final, pede a reforma da Decisão, declarando-se improcedente o presente Auto de Infração, em obediência ao pronunciamento do Poder Judiciário no Mandado de Segurança indicado. Sucessivamente, caso não seja acolhida a tese da falta de solidariedade, que sejam abatidos os créditos a que faria jus, bem com as multas e juros incidentes sobre o crédito autuado.

Não houve Parecer da PGE/PROFIS.

## VOTO

Trata-se de Recurso voluntário interposto contra a Decisão da 3ª JF que julgou procedente o Auto de Infração em epígrafe, lançado pelo suposto cometimento da falta de recolhimento de ICMS por responsabilidade solidária.

Pela análise dos autos, vejo que merece reparo o julgamento de Primeira Instância.

Entendo que no presente caso está comprado 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. A Decisão Liminar acostada aos autos, tanto na Defesa, quanto no Recurso, é clara neste sentido, com se vê abaixo:

*“Assim, porque presentes os requisitos previstos nos artigos 7º, III, da Lei 12.016/2009, CONCEDO A LIMINAR pleiteada, para determinar que a Impetrada suspendam os efeitos do Comunicado SAT nº 001/2012, para excluir a Impetrante do regime especial de fiscalização e pagamento referente ao ICMS, retomando ao seu status quo ante, bem como que se abstenha de praticar quaisquer atos que resultem no enquadramento da Impetrante em outras hipóteses que resultem na aplicação do regime especial elencada no art. 47 da lei nº 7014/96-BA”.*

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 23 de maio de 2012 (dia da concessão da medida liminar) a 23 de janeiro de 2013 (dia do julgamento do mérito do Mandado de Segurança), não havia possibilidade de se aplicar a regra de solidariedade do posto varejista de combustíveis, contida no artigo 6º, inciso XVI, da Lei nº 7.014.

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.

Creio que, pela simples existência de uma Decisão judicial liminar, válida e eficaz, o Contribuinte confiou que o ato administrativo/normativo que inseria a distribuidora Arogas no regime especial de tributação, estava suspenso enquanto não fosse decidido o cerne do Mandado de Segurança impetrado. Tal situação nada 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 frustre a legítima expectativa estabelecida nas pessoas ou, no caso, nos contribuintes, diante de um posicionamento expedido pelo próprio Estado.

Em suma, não cabe dizer que a sentença do Mandado de Segurança restabeleceu o direito do fisco lançar o tributo por responsabilidade solidária sobre os fatos geradores ocorridos durante o prazo de vigência da medida liminar inicialmente concedida. 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 em relação aos fatos ocorridos após a sua publicação e não antes, como entendeu a fiscalização e os julgadores

de piso.

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

Noutro giro, 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 as regras ordinariamente previstas na Lei nº 7.014/96, mas nunca, repise-se, contra o posto varejista, com base no citado inciso XIV do art. 6º da mesma Lei, devido à exclusão realizada por força da Decisão liminar.

Diante do tudo ora exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para declarar insubsistente a infração 1.

### 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 **269276.0019/13-5**, lavrado contra **POSTO 2001 DE COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES LTDA. (POSTO 2001)**.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de abril de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS