

PROCESSO - A. I. Nº 88444.0064/13-0
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - COMVEIMA COMÉRCIO DE VEÍCULOS, MÁQUINAS E TRATORES LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 2º JJF nº 0071-02/14
ORIGEM - IFMT - DAT/SUL
INTERNET - 20/08/2014

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0231-12/14

EMENTA: ICMS. REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE POR SOLIDARIEDADE. AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEL. ICMS NORMAL. LANÇAMENTO APÓS CASSAÇÃO DE MANDADO DE SEGURANÇA. O remetente das mercadorias não se encontrava submetido ao Regime Especial de Fiscalização quando das saídas das mercadorias com destino ao estabelecimento autuado, não sendo possível fazer incidir a regra da solidariedade passiva. Ainda que tenha sobrevivido a Decisão de mérito desfavorável à empresa Arogás Comércio de Combustíveis Ltda., não é possível promover a cobrança do ICMS à autuada, pois no momento da aquisição não havia solidariedade, não lhe sendo possível, portanto, exigir do vendedor que circulasse com o DAE do imposto quitado. Reiteradamente este órgão julgador, em ambas as instâncias, vem julgando improcedentes autos de infração desta natureza, isto é, lavrados para alcançar períodos albergados pela vigência das liminares concedidas pelo Poder Judiciário, ao entendimento de que os efeitos dessas liminares são *ex-nunc*, ou seja, não tem efeitos retroativos à data da sua concessão. A Decisão judicial liminar, válida e eficaz, confia que o ato administrativo/normativo que inseria a distribuidora remetente 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 frustre a legítima expectativa estabelecida nas pessoas ou, no caso, nos contribuintes, diante de um posicionamento expedido pelo próprio Estado. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício interposto pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, que, por unanimidade, julgou Improcedente o Auto de Infração em referência, lavrado em 04/10/2013 para exigir ICMS no valor de R\$76.941,24 em decorrência da seguinte acusação:

Deixou, o adquirente, de recolher o 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 de arrecadação, nos meses de junho a novembro de 2012. Valor de R\$76.941,24. Multa de 60% sobre o valor do imposto.

A Junta de Julgamento decidiu a lide com fundamento no voto a seguir reproduzido:

Constato que o autuante descreveu detalhadamente os fatos objetos do presente lançamento de ofício, tendo apresentado um demonstrativo de débito anexo à peça inaugural, no qual relaciona todos os documentos fiscais que acobertaram as operações em foco, minuciando o valor de cada uma das aquisições, e a base de cálculo utilizada, além do imposto devido apurado, o normal e o relativo à substituição tributária.

Desincumbiu-se, portanto, do seu ônus probatório naquilo que se refere aos elementos reveladores da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.

O autuado não negou a ocorrência dos fatos descritos no presente Auto de Infração, pelo contrário, admitiu-os, tendo, contudo, negado o caráter ilícito da conduta a ela atribuída. Em apoio ao seu ponto de vista, anexa ao processo cópia da Decisão liminar, exarada pelo Juiz da 2ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador, datada de 23/05/2012, mediante a qual foi expedida a ordem para que a administração fazendária suspendesse os efeitos do Comunicado SAT e, por conseguinte, excluísse a impetrante do Regime Especial de Fiscalização, conforme folhas 49 a 51 do presente processo.

Alega, portanto, a existência de um fato impeditivo do direito de o fisco lançar, traduzido em uma medida liminar, suspendendo os efeitos do Comunicado SAT nº 001/2012, Decisão judicial esta que legitimaria a conduta autuada.

Na sua informação fiscal, o autuante admite conhecer a liminar expedida, informando que o lançamento somente foi efetivado porque a Decisão judicial referida foi, posteriormente, revogada, com a sobrevinda da Decisão de mérito que denegou a segurança, conforme trecho de sua informação fiscal à folhas 57 e 58, que abaixo reproduzo.

“De fato, temos conhecimentos da concessão da liminar em mandado de segurança impetrado pela remetente, suspendendo os efeitos do comunicado SAT 001/2012.

...

Entretanto, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, que acarreta no impedimento da atuação do Estado quanto à cobrança do crédito tributário, só ocorre enquanto a medida liminar produzir efeitos.

...

Eméritos Julgadores, foi exatamente isso que ocorreu, quando do julgamento do mérito do mandado de segurança 0341915-21.2012.8.05.0001 que dava guarida à suspensão do regime especial de fiscalização, em 23 de janeiro de 2013 o judiciário, não só denegou a segurança, como expressamente revogou a liminar concedida como se pode observar da parte final da sentença ...”

Assim, entendeu que era possível expedir a intimação para apresentação dos DAE's e, posteriormente, efetuar a cobrança do imposto devido pela operação.

Examinando os autos é possível constatar que as operações ocorreram ao longo dos meses de junho a novembro de 2012 (folhas 07 a 20), após, portanto, a expedição da liminar pelo poder judiciário, a qual data de 23/05/2012, conforme folha 51.

Partindo do pressuposto de que a ordem judicial exarada deve ser cumprida, consultemos o teor da liminar expedida, nos termos em que foi emitida, às folhas 50 e 51:

“... 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, retornando 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.”

Em sendo estes os termos da Decisão judicial, é forçoso concluir que não era possível aplicar a norma contida no inciso XVI do art. 6º da Lei 7.014/96 às operações autuadas, pois um dos pressupostos da incidência da sujeição passiva por solidariedade é de que o remetente estivesse sujeito ao Regime Especial de Fiscalização, no momento da saída da mercadoria, conforme se depreende do texto abaixo reproduzido.

“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. (grifos acrescido)”*

Ora, como se pode concluir pela leitura do inciso citado, em cotejamento com a Decisão judicial exarada, a remetente das mercadorias não se encontrava submetida ao Regime Especial de Fiscalização, quando das saídas das mercadorias com destino ao estabelecimento autuado, não sendo possível fazer incidir a regra da solidariedade passiva.

Ainda que tenha sobrevivendo a Decisão de mérito desfavorável à empresa Arogás Comércio de Combustíveis Ltda, não é possível promover a cobrança do ICMS à autuada, pois no momento da aquisição não havia solidariedade, não lhe sendo possível, portanto, exigir da vendedora que circulasse com um DAE do imposto quitado.

Assim, mesmo sobrevivendo Decisão contrária, não é o caso de fazer retroagir os seus efeitos, sendo mesmo essa uma exceção à Súmula 405 do STF, cujo enunciado vai a seguir.

“Denegado o mandado de segurança pela sentença, ou no julgamento do agravo, dela interposto, fica sem efeito a liminar concedida, retroagindo os efeitos da Decisão contrária.”

Não é o caso de aplicação do enunciado supra pelo simples motivo de que a norma contida no inciso XVI do art. 6º da Lei 7.014/96 possui caráter temporário, já que o aspecto temporal é nuclear na norma, elemento fático que a Decisão judicial não tem o condão de restabelecer.

Assim, não estando o remetente sujeito ao regime especial de fiscalização, no exato momento da saída das mercadorias, não há como responsabilizá-lo à luz da norma estadual baiana. A impossibilidade de incidência da norma estadual que institui a solidariedade exclui, igualmente, como acima demonstrado, a possibilidade de que venha a ser imposta à autuada qualquer sanção.

Ora, constatado que o comportamento da empresa foi chancelado por Decisão judicial, não era possível, à autoridade fiscal, cobrar-lhe o ICMS, levando a termo o lançamento de ofício, mesmo depois de cassada a medida liminar referida, já que os seus efeitos no tempo se consumaram de forma irretroatável.

*Diante do exposto, voto pela **IMPROCEDÊNCIA** do presente Auto de Infração.*

Em razão da Decisão supra, a 2ª Junta de Julgamento Fiscal, recorreu de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal deste Conselho de Fazenda, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

VOTO

Inicialmente, considero importante registrar que o presente Auto de Infração foi lavrado pelo auditor fiscal autuante em 04/10/2013 na **Inspetoria Fiscal de Mercadorias em Trânsito – IFMT Sul** para fatos ocorridos no período compreendido entre junho/2012 a novembro/2012, **alcançando contribuinte inscrito no regime normal de apuração do imposto**. Portanto não se trata de ocorrência verificada no âmbito da atuação da fiscalização do trânsito de mercadorias.

Registro, também, que o demonstrativo de fls. 5 e 6, intitulado de "Demonstrativo 1 - Antecipação Tributária - Entradas", base para a autuação, não foi elaborado pelo autuante, constando, apenas, um "**visto**" por este apostado em 04.10.2013, enquanto que o imposto lançado no total de R\$76.941,24, de acordo com o mencionado demonstrativo, se refere ao valor correspondente ao crédito de ICMS e não do valor lançado a título de ICMS normal não recolhido, e devido por responsabilidade solidária, consoante consta na acusação.

Consta, também, uma "Intimação" à fl. 4, com data de entrega em 23/05/13 enquanto que o Auto de Infração só foi expedido em 04/10/13, sem que tenha ocorrido prorrogação da fiscalização. Note-se, ainda, a ausência do Termo de Início de Fiscalização.

Estas são algumas questões importantes que mereceriam uma análise pontual, antes de se adentrar ao exame do mérito da autuação, entretanto, considerando a conclusão a qual chegou a Junta de Julgamento as ultrapasso.

A Junta de Julgamento, objetivamente, decidiu pela Improcedência do Auto de Infração ao entendimento de que *"... não estando o remetente sujeito ao regime especial de fiscalização, no exato momento da saída das mercadorias, não há como responsabilizá-lo à luz da norma estadual baiana. A impossibilidade de incidência da norma estadual que institui a solidariedade exclui, igualmente, como acima demonstrado, a possibilidade de que venha a ser imposta à autuada qualquer sanção"*, acrescentando a seguir: *"Ora, constatado que o comportamento da empresa foi chancelado por Decisão judicial, não era possível, à autoridade fiscal, cobrar-lhe o ICMS, levando a termo o lançamento de ofício, mesmo depois de cassada a medida liminar*

referida, já que os seus efeitos no tempo se consumaram de forma irretratável"

Este tem sido o reiterado entendimento consagrado pela 2ª Instância deste órgão julgador administrativo, com o qual me coaduno. Destarte não vislumbro outra alternativa senão a de manter a Decisão recorrida e, para isto, valho-me do já dito reiterado entendimento consolidado nesta 2ª Câmara de Julgamento, a exemplo do voto proferido pelo i.conselheiro Rodrigo Lauande Pimentel proferido no Acórdão nº 098-12/14, que em matéria idêntica a presente, e relativa a mesma empresa distribuidora, onde não houve posicionamento em contrário por parte da representante da PGE/Profis presente àquela sessão de julgamento, assim se posicionou:

“Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 3ª JJF 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”.

Em conclusão, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício para manter inalterada a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e homologar a Decisão recorrida que julgou **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **88444.0064/13-0**, lavrado contra **COMVEIMA COMÉRCIO DE VEÍCULOS, MÁQUINAS E TRATORES LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de agosto de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS