

PROCESSO - A. I. Nº 089643.0006/13-1
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - TORRES COMÉRCIO E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA. (POSTO GETÚLIO VARGAS)
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 5º JJF nº 0081-05/14
ORIGEM - INFAZ FEIRA DE SANTANA
INTERNET - 04/09/2014

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0262-12/14

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 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 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

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida, através do Acórdão nº 0081-05/14, ter desonerado o sujeito passivo do débito a ele imputado, consoante determina o art. 169, § 2º, do RPAF/BA.

O Auto de Infração, lavrado em 05/08/2013, no valor de R\$102.341,54, acusa o sujeito passivo de desobediência à legislação tributária pelo cometimento das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 - Deixou, o adquirente, de recolher ICMS normal, devido por responsabilidade solidária, nas operações de aquisição de combustível, adquirido junto à remetente sujeito a regime Especial de Fiscalização com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, ICMS no valor de R\$75.598,33, multa de 60%.

INFRAÇÃO 2 - Deixou o adquirente, de recolher o ICMS devido por Responsabilidade Solidária, em aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de Substituição Tributária em virtude de Convênio ou Protocolo, em que não houve nem retenção nem recolhimento do imposto. ICMS no valor de R\$24.863,37.

INFRAÇÃO 3 - Deixou de recolher, por responsabilidades solidária, o valor do ICMS substituído, devido porem não retido em operações de aquisição de combustível junto ao remetente sujeito a regime Especial de Fiscalização, e obrigado ao pagamento do ICMS no momento da saída de mercadoria através de nota fiscal sem retenção do ICMS substituído e conseqüentemente desacompanhada do respectivo documento de arrecadação. ICMS no valor de R\$ 1.879,84, multa de 60%.

O autuado apresenta defesa (fls. 183/ 188), afirmando que não há, aqui, que se falar em responsabilidade solidária, uma vez que a AROGÁS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA estava excluída do Regime Especial à época das compras realizadas, por força da Decisão judicial proferida no Mandado de Segurança nº 0341915-21.2012.8.05.0001, em 24/05/2011. 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 sofra quaisquer atos que resultem na aplicação do regime especial, elencado no art. 47 da Lei nº 7.014/96-BA.

Registra ainda que, caso a responsabilidade solidária seja efetivamente mantida, possui então direito a créditos de ICMS (consignados nos documentos fiscais), os quais foram ignorados pela fiscalização e em desacordo com o princípio da não cumulatividade do ICMS.

Com base nas determinações do art. 159, §1º, inciso II e/ou III do RPAF/BA, requer o afastamento de multa e dos juros, uma vez que em nenhum momento agiu de má-fé nem praticou qualquer infração. Pede pela improcedência da autuação e subsidiariamente que sejam concedidos os créditos fiscais.

O autuante (fls. 210/ 214) afirma que a cobrança do tributo de que trata o AI está amparada no art. 6º da Lei nº 7.014/96, inciso XVI, que atribui ao posto revendedor varejista de combustíveis responsabilidade solidária em relação ao combustível adquirido de contribuinte sujeito a regime especial de fiscalização, quando a nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação correspondente, bem assim, o § 3º, do mesmo diploma legal, que faculta ao fisco exigir o crédito tributário de qualquer um ou de ambos os sujeitos passivos.

Quanto a existência de liminar, afirma que, em respeito à ordem judicial enquanto vigente, se absteve de exigir o cumprimento solidário da obrigação tributária. Porém, em 23/01/2013, sobreveio à Decisão de mérito, denegatória da segurança, com efeitos *ex tunc*, assim, teve-se por restabelecido, plenamente, a sujeição ao regime especial.

Entende que a pretensão da empresa para creditamento do ICMS, na hipótese, esbarra na falta de amparo legal, considerando-se, sobretudo, a sistemática tributária que envolve o posto revendedor na cadeia de incidência do imposto, porquanto se sabe que a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS normal e da substituição tributária ao posto revendedor é da distribuidora. Logo, não há se falar em ferimento ao princípio da não cumulatividade.

Requer a procedência total do lançamento fiscal.

A 5ª JJF decidiu a lide com fundamento no voto a seguir reproduzido:

O presente lançamento de ofício contempla a exigência de três infrações, já devidamente relatadas.

Verifico que a impugnação tem destaque, no que alude ao mérito, à arguição da inexistência dos efeitos retroativos que teriam a cassação do mandado de segurança quanto aos fatos geradores que estavam sob sua proteção durante sua vigência, bem como o direito do sujeito passivo em se creditar do imposto devido pelo seu fornecedor cujo pagamento por solidariedade lhe é atribuído.

Entende o sujeito passivo que os fatos geradores de ICMS estariam protegidos por força de lei, e que a posterior cassação, portanto, não opera efeitos ex-tunc na obrigação tributária, não havendo que se falar em solidariedade durante o período de vigência da liminar.

Essa questão já foi alvo de duas decisões por unanimidade dessa mesma unidade fracionaria do CONSEF, conforme ACÓRDÃOS da 5ª JJF Nºs 0059-05/14 e 0053-05/14, em relação às quais participei como julgador.

Diante das aludidas Decisões se tornou desnecessário o pedido de diligencia, relativo ao presente processo,

razão do indeferimento do acenado pedido pela ASTEC/CONSEF, por conseguinte, não havendo razão para modificar o entendimento reiterado dessa 5ª JJF, cabe seguir a mesma linha do que já decidido anteriormente.

As liminares concedidas pelo Poder Judiciário prestam-se a garantir a necessária segurança jurídica ao contribuinte acerca dos seus atos, ficando pois, protegido pela Lei, com a devida autorização a não recolher o tributo devido, pois durante a vigência da imposição legal, a fornecedora de combustíveis havia sido retirada do regime especial por força de Decisão judicial em medida liminar, e também é evidente que a posterior reforma ou cassação da liminar, não retira do impugnante o direito de não haver recolhido os impostos naquele momento, sob a estrita observância da lei, não constituindo em infração, a priori, a ausência do recolhimento durante a vigência da Decisão judicial, ainda que provisória.

Destarte, entendeu este Conselho de Fazenda, em inúmeras decisões, inclusive de segunda instância, que toda autuação e o conseqüente lançamento levado a efeito pelo fisco durante a vigência do mandado de segurança, em relação à solidariedade do posto revendedor, revestia-se de improcedência.

Assevera o impugnante que, mesmo após a cassação do mandado de segurança, continuaria protegido pelos efeitos daquela medida, não podendo ser feito o lançamento. Para contrapor a tal argüição, poderia se arguir aqui, a Súmula nº 405 do STF, que diz textualmente que tem efeito retroativo, ex-tunc, o mandado de segurança denegado pela sentença ou no julgamento do agravo.

Sumula 405 do STF - 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.

Por conseguinte, nos termos da citada súmula, denegado o mandado de segurança, fica sem efeito a liminar concedida, retroagindo os efeitos da Decisão contrária e os recolhimentos não efetuados pela atribuição de responsabilidade solidária, voltam a ser devidos, pois a liminar produziu efeitos e teve eficácia temporal restrita. Há inclusive julgamentos de primeira instância deste Conselho de Fazenda, que acataram os termos do lançamento, com base no entendimento da citada súmula, conforme se verifica pela transcrição da ementa abaixo:

**3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL
ACORDÃO JJF Nº 0023-03/14**

EMENTA:ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. ATRIBUIÇÃO, AO ADQUIRENTE, DA RESPONSABILIDADE PELO “ICMS NORMAL” DEVIDO PELO REMETENTE DE COMBUSTÍVEL. FALTA DE RECOLHIMENTO DO “ICMS NORMAL”. A responsabilidade por solidariedade do contribuinte que adquire combustível de remetente sujeito a regime especial de fiscalização sem retenção do imposto afigura-se expressamente estatuída no inciso XVI do art. 6º, da Lei 7.014/96. Os fatos geradores ocorridos no período fiscalizado não são afetados pelo efeito da Decisão judicial liminar em Mandado de Segurança em favor da distribuidora de combustíveis remetente que foi derogado por Decisão de mérito denegando a segurança, anteriormente, concedida ao impetrante, para restaurar o aludido regime especial de fiscalização com efeito ex-tunc à data da medida liminar, conforme entendimento expressamente consolidado na Súmula nº 405 do STF. Infração caracterizada. Indeferido o pedido de afastamento da multa. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão unânime.

A respeito do tema esta 5ª Junta de Julgamento tem firmado entendimento contrário ao do julgamento cuja ementa está acima transcrita, no sentido de que não se aplica ao presente caso o teor da Súmula nº 405 do STF, tendo em vista a relativização do efeito ex-tunc da Decisão que cassa o mandado de segurança concedido, por conta de recentes decisões do STJ (vide Acórdãos JJF Nº 0019-05/14 e JJF Nº 0020-05/14).

No caso julgado pelo STJ, REsp 1028716/RS, o contribuinte substituído obteve liminar para que não fosse retido o imposto pelo contribuinte substituto tributário, atraindo pra si, a responsabilidade pelo recolhimento do tributo, uma vez que não foi feita a retenção do imposto pelo contribuinte substituto tributário, em cumprimento à determinação judicial.

Entendeu o STJ, que uma vez reformada a Decisão proferida em caráter liminar, não cabe o lançamento contra o substituto tributário, vez que inexistiu dolo ou culpa, pois este apenas cumpriu determinação judicial para não reter e recolher o imposto, passando a responsabilidade para aquele que pleiteou a concessão da determinação judicial provisória. Assim, entendeu o STJ que em casos como esse, uma vez denegada em sentença a ação mandamental obtida pelo contribuinte substituído, é impossível onerar o contribuinte substituto, repassando-lhe o ônus tributário. Considera que foi concedida a tutela de cunho satisfativo, gerando situação caracterizada como definitiva.

Apesar do conteúdo da Súmula nº 405, a situação aqui em lide neste PAF, se assemelha ao caso acima exposto como paradigma, visto que ao obter a concessão de liminar, para exclusão do regime especial de fiscalização, o distribuidor de combustíveis atraiu para si, de forma exclusiva, a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido na operação. Da mesma forma que o contribuinte substituto tributário no caso julgado pelo STJ, o posto revendedor de combustíveis não pleiteou qualquer medida judicial, apenas sofre efeitos de medida interposta por terceiros, desincumbindo-se de qualquer responsabilidade solidária.

Consoante a aludida Decisão do STJ, no presente caso, foi também concedida à tutela de cunho satisfativo, provocando uma situação qualificada como definitiva.

Além do mais, alcançar o Posto Revendedor, para lhe atribuir uma responsabilidade solidária após a revogação da medida liminar, sem que o aludido Posto Revendedor nem mesmo tenha integrado a lide é no mínimo violar o direito ao contraditório e da ampla defesa.

Ademais, as inúmeras decisões em segunda instância deste Conselho de Fazenda (ACÓRDÃOS 2ª CJF Nº 0044-12/13 e 1ª CJF Nº 0056-11/13), de que se revestiam da improcedência os lançamentos levados a efeito pelo fisco durante a vigência do mandado de segurança, no caso dos postos de combustíveis, evidentemente que tais decisões corroboram o sentido da inexistência da responsabilidade solidária dos adquirentes de combustíveis durante a vigência das liminares, em outro dizer, sem o regime especial, não nasce a responsabilidade solidária do posto revendedor.

Assim, entendo que se a segunda instância deste Conselho de Fazenda julgou reiteradamente improcedentes os autos lavrados, cujos fatos geradores ocorreram durante a vigência da liminar, tendo em vista que, em razão dessa, não haver o Regime Especial no período em questão e, por conseguinte, não nasceu a responsabilidade solidária do Posto Revendedor, numa opção clara pelos efeitos ex-nunc, uma vez caçada a medida liminar em mandado de segurança.

No presente caso, estamos diante de uma Decisão liminar que foi ajuizada pelo Distribuidor, fornecedor do autuado, a quem deve ser exigido o tributo, ora reclamado, uma vez que foi reformada a Decisão proferida em caráter liminar.

Pelo exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do lançamento e assim, considero prejudicado o julgamento dos demais pedidos ou questionamentos, como o de diligência, do crédito do ICMS, da não cumulatividade, e o caráter confiscatório da multa.

A 5ª JJF recorreu de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, 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

O entendimento externado pela 5ª JJF tem sido o caminho percorrido pela 2ª Instância deste CONSEF e com o qual me alinho. Inclusive tendo sido prolatada recentíssima Decisão no mesmo sentido por esta 2ª CJF.

Não se pode vislumbrar outra alternativa senão a de manter a Decisão recorrida. Para isto, valho-me do voto do i. Conselheiro Rodrigo Lauande Pimentel, proferido no Acórdão nº 0098-12/14, que em matéria idêntica á presente, com a anuência por parte da representante da PGE/PROFIS presente à sessão de julgamento e por unanimidade dos seus pares, 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 frustrasse 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”.

Pelo exposto, 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 **089643.0006/13-1**, lavrado contra **TORRES COMÉRCIO E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA. (POSTO GETÚLIO VARGAS)**.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de agosto de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS