

**PROCESSO** - A. I. Nº 089643.0007/13-8  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - RPMP COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA. (NOSSOGÁS)  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 5ª JF nº 0020-05/14  
**ORIGEM** - INFAZ FEIRA DE SANTANA  
**INTERNET** - 02/10/2014

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0289-12/14

**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\$60.653,15, acusa o sujeito passivo de desobediência à legislação tributária pelo cometimento das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 - 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 não acompanhada do documento de arrecadação. Fatos geradores ocorridos nos meses de jun, jul, ago, set, out e nov de 2012. Valor total da infração: R\$44.532,74. Multa aplicada: 60

INFRAÇÃO 2 – Deixou, o adquirente, de recolher o ICMS retido, por responsabilidade solidária, na operação de aquisição de combustível, junto a remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS retido no momento da saída da mercadoria, em vista do recebimento da mercadoria, através de nota fiscal não acompanhada do documento de arrecadação do ICMS substituído. Fatos geradores ocorridos nos meses de junho a novembro de 2012. Valor total da infração: R\$20.179,66. Multa aplicada: 60.

INFRAÇÃO 3 - Deixou, o adquirente, de recolher o ICMS retido, por responsabilidade solidária o valor do ICMS substituído, devido, porém, não retido, em operação de aquisição de combustível, junto a remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS retido no momento da saída da mercadoria. Verificado através de Nota Fiscal sem retenção do ICMS substituído e conseqüentemente desacompanhada do respectivo documento de arrecadação. Fato gerador ocorrido no mês de junho de 2012. Valor total da infração: R\$803,12. Multa aplicada: 60%.

Subsidiar o Auto de Infração demonstrativos e as cópias dos DANFE às fls. 08/109 do presente PAF.

O autuado apresenta defesa (fls. 114/119), 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 sofresse quaisquer atos que resultassem 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 aos 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. 142/146), após fazer uma síntese das razões defensivas, afirmou que o lançamento tributário contemplou operações de vendas realizadas, no período de junho a novembro de 2012, pela distribuidora AROGÁS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA., Inscrição Estadual nº 077.471.729, CNPJ nº 01.252.726/0010-31. Que o motivo da autuação foi o fato de que as operações de aquisição de álcool combustível estarem desacompanhadas de recolhimento do ICMS por força do regime especial. A exigência fiscal foi fundamentada no art. 6º, inc. XVI, da Lei nº 7.014/96, conforme transcreve.

Quanto à 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. Em assim sendo, cabe à autuada cobrar regressivamente do remetente as quantias repassadas para a Fazenda

Pública. Fundamentou esse entendimento nas disposições do art. 512-A, inc. I, “b”, do RICMS/97.

Em relação ao pedido de dispensa de multa e juros, entendeu que a pretensão empresarial também não tem amparo na legislação, considerando especialmente o disposto no art. 159, do RPAF/99, do RPAF/BA.

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

*Versa o presente Auto de Infração sobre o cometimento de 3 (três) infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado. A infração 1 diz respeito à exigência de crédito tributário em razão da falta de recolhimento do ICMS devido pelo regime normal de apuração, relativo às aquisições de álcool combustível junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização e pagamento, por força do Comunicado SAT nº 001/12 e disposições do art. 6º, inc. XVI, da Lei nº 7.014/96. A infração 2 cuida da exigência do ICMS devido por responsabilidade solidária, retido e não recolhido, nas mesmas operações de aquisição de álcool combustível, junto a remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização. A infração 3 refere-se a operação em que não houve sequer retenção e recolhimento do ICMS na aquisição de álcool combustível junto a remetente submetido a regime especial de fiscalização e pagamento.*

*Observe que é fato incontroverso que à época das ocorrências descritas no Auto de Infração a empresa autuada promoveu a aquisição de álcool combustível junto à Distribuidora AROGAS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA., Inscrição Estadual nº 077.471.729, CNPJ nº 01.252.726/0010-31.*

*Em princípio, tais operações sujeitariam o autuado, por via transversa, ao regime especial de fiscalização previsto no art. 6º, XVI, da Lei nº 7.014/96, e à exigência do imposto devido por responsabilidade solidária, nas operações de aquisição de combustíveis feitas a Distribuidoras sujeitas ao referido regime especial de fiscalização. Esse regime impõe a obrigatoriedade do recolhimento do imposto no momento da saída da mercadoria das distribuidoras vendedoras, com comprovação por DAE que deveria acompanhar a nota fiscal respectiva.*

*Ocorre que à época dos fatos, a distribuidora supra citada gozava da cobertura dada por Decisão liminar no sentido de suspender a aplicação do referido Regime Especial de Fiscalização, retornado ao regime de apuração débito e crédito, fato que é incontroverso, considerando que o autuado e o autuante trouxeram essa informação aos autos (doc. fls. 120/122).*

*Merece registro, quanto ao mérito da questão, as manifestações da Procuradoria Estadual (PGE/PROFIS) em outros processos envolvendo idêntica discussão. A PGE vem consolidando entendimento no sentido de que para os casos em que a autuação por responsabilidade solidária fosse lavrada contra o posto, e não contra o distribuidor, não se poderia impor ao posto revendedor, adquirente dos combustíveis, conduta contrária ao quanto judicialmente decidido, exigindo a prova de tributo cujo recolhimento antecipado fora, em última análise, dispensado por ordem judicial. Nesse sentido os Pareceres exarados nos Processos nº A. I. 022078.0004/12-1 e A. I. 206985.0013/11-7, que resultaram nos Acórdãos nºs 0265-12/13 e 0394-12/13, respectivamente, exarados pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF, cujas ementas transcrevemos abaixo:*

....

**REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. a) IMPOSTO DA OPERAÇÃO PRÓPRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. b) IMPOSTO RETIDO POR DISTRIBUIDOR SUBMETIDO A REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO E NÃO RECOLHIDO. c) IMPOSTO RETIDO A MENOS.** O art. 6º, XVI, da Lei nº 7.014/96, atribui ao posto revendedor varejista à responsabilidade pelo pagamento do ICMS, em relação ao 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. Sujeição ao Regime Especial de Fiscalização dos remetentes publicada no DOE e constante do site da SEFAZ. Infrações caracterizadas. Rejeitadas as arguições de nulidade. Não apreciados as alegações de inconstitucionalidade. Excluídas as exigências referentes ao período em que os remetentes não mais se encontravam sob o Regime Especial. Modificada a Decisão recorrida quanto às infrações 1 e 2. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL  
ACÓRDÃO CJP Nº 0394-12/13**

**EMENTA:** ICMS. PROCEDÊNCIA PARCIAL DO AUTO DE INFRAÇÃO INFRAÇÕES 1 E 2. Representação proposta com base no art. 136, § 2º, da Lei nº 3.956/81 (COTEB) para afastar a exigência tributária incidente sobre as operações que envolvem aquisições feitas à Distribuidora PETROVALLE - Petróleo do Valle Ltda., a partir de 02/02/2011, pois, desde essa data, por Decisão judicial em sede de Liminar, a referida Distribuidora não se sujeita ao Regime Especial de Fiscalização e Pagamentos do ICMS (art. 47, I e II, da Lei 7.014/96), conforme se verifica do Comunicado SAT nº 001 e 003/2012. Representação

**ACOLHIDA.** *Decisão unânime.*

*No mesmo sentido cito outras decisões deste CONSEF, proferidas nas Câmaras de Julgamento Fiscal, a exemplo dos Acórdãos nos 0056-11/13, 0067-11/13, 0112-11/13, 0072-12/13, 0094-13/13, 0108- 13/13, 0233-13/13.*

*Outra não é a situação configurada no presente processo, tudo corroborado pelos elementos trazidos pela provocação do autuado na peça de defesa e informação fiscal prestada pelo autuante.*

*Isto posto, acolho a pretensão defensiva para afastar a exigência tributária incidente sobre as operações que envolveram aquisições feitas junto à Distribuidora AROGÁS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA, nos períodos objeto da autuação, visto que por Decisão judicial em sede de Liminar, a referida Distribuidora não se sujeitava ao Regime Especial de Fiscalização e Pagamentos do ICMS (art. 47, I e II, da Lei nº 7.014/96).*

*Registre-se ainda que os efeitos da Decisão Liminar em favor da Distribuidora alcançaram diretamente o autuado, pois, em tais circunstâncias não pode ser exigido o ICMS de terceiros por solidariedade, em razão da suspensão dos efeitos da Lei nº 12.040/2010 que deu redação ao art. 6º, XVI, da Lei nº 7.014/96.*

*Oportuno observar também que o STJ (Superior Tribunal de Justiça), nos Embargos de Declaração no Recurso Especial nº 1.028.716-RS, examinado questão correlata relativa à revogação de liminar em mandado de segurança, entendeu que mesmo frente à Súmula nº 405 do STF, em algumas hipóteses não é possível restabelecer a “status quo” anterior à medida, por irreversibilidade da situação. Isso ocorreu em relação ao substituto tributário, que por determinação judicial não recolheu o ICMS do contribuinte substituído. O posterior restabelecimento do regime de antecipação não autorizou o fisco a exigir o tributo do contribuinte substituído, por ofensa ao princípio da capacidade contributiva e pela impossibilidade de repercussão do imposto para o adquirente das mercadorias.*

*Fica prejudicado o exame das demais razões defensivas relativas ao creditamento do ICMS incidente nas operações anteriores e os pedidos de exclusão de multas e juros.*

*Ante o exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração em lide.*

A 5ª JFJ 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 JFJ tem sido o caminho percorrido pela 2ª Instância deste CONSEF e com o qual me alinho. Inclusive tendo sido prolatadas recentíssimas decisões 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 JFJ 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 AROGÁS 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”.*

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 **089643.0007/13-8**, lavrado contra **RPMP COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA. (NOSSOGÁS)**.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de setembro de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

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