

**A. I. N°** - 019043.0916/13-4  
**AUTUADO** - MARTINS MARQUES COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA EPP  
**AUTUANTE** - ROQUE ANTÔNIO CAMPODONIO ELOY  
**ORIGEM** - IFMT DAT SUL  
**INTERNET** - 11.06.2014

**6<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0068-06/14**

**EMENTA: ICMS. REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO.** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. **a)** IMPOSTO DA OPERAÇÃO PRÓPRIA. FALTA DE PAGAMENTO. **b)** IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO. O art. 6º, inciso XVI, da Lei nº 7.014/96, atribui ao posto revendedor varejista a 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 e Pagamento dos remetentes publicados no DOE e constante do site da SEFAZ nos termos do artigo 47, inciso I e II da Lei nº 7.014/96. A extinção do Mandado de Segurança, com o retorno do Regime Especial de Fiscalização e Pagamento, não autoriza a Fazenda Pública Estadual exigir a solidariedade tributária, atribuindo ao posto revendedor varejista a responsabilidade pelo pagamento do ICMS, em relação ao combustível adquirido no período em que vigia o Mandado de Segurança. Auto de Infração IMPROCEDENTE. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 12/12/2013, objetivando constituir crédito tributário no valor de R\$9.400,27, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes irregularidades concernentes à legislação do ICMS:

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, em vista do recebimento da mercadoria através das Notas Fiscais desacompanhada do documento de arrecadação, no período de junho a novembro de 2012. Exigido ICMS no valor de R\$8.410,86, acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 2 – Deixou o adquirente de recolher ICMS Retido, por responsabilidade solidária, na operação de aquisição de combustível, junto a remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização e obrigado do 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 no período de junho a novembro de 2012. Exigido ICMS no valor de R\$989,41, acrescido da multa de 60%.

O autuado apresenta defesa administrativa às fls. 19 a 30, com documentos acostados aos autos, contestando integralmente o Auto em tela, pelas razões que passo a expor.

De início, a Impugnante aponta que o Comunicado SAT nº 001/2012 não produziu efeitos a partir de 23/05/2012, conforme liminar deferida pelo Juízo da 2ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador no mandado de segurança nº 0341915-21.2012.8.05.0001, segundo o qual foi concedida a liminar "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".

Observa que houve a republicação do Comunicado SAT com a advertência que a liminar não excluiria a possibilidade de lavratura de autos de infração contra os postos varejistas, conforme diz ter ocorrido naquela oportunidade. A AROGÁS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA., - aviltante à dignidade do Poder Judiciário - requereu providências junto ao Juízo da 2ª Vara de Fazenda Pública, que determinou, então, o cumprimento *in totum* da liminar, sob pena de multa diária, ressaltando a "*abrangência e clarividência da decisão judicial*" no sentido da suspensão dos efeitos do Comunicado SAT nº 001/2012.

Observa assim, que a Impugnante e a dezenas de outros postos revendedores varejistas do Estado da Bahia parecia certa a impossibilidade de autuação, haja vista que durante o período em questão havia uma decisão judicial determinando a suspensão dos efeitos do Comunicado SAT nº. 001/2012. Mais que isso, após a interpretação do Estado que a liminar não excluiria a responsabilidade solidária houve nova decisão judicial, especificando a abrangência da liminar, o que levou o Estado a republicar o Comunicado SAT nº. 001/2012, informando a existência de liminar quanto à Arogás Comércio de Combustíveis Ltda.

Nesse sentido, diz que, reconhecendo que não poderá remanescer responsabilidade à Impugnante, há diversos julgados das Juntas de Julgamento Fiscal, por unanimidade, relativamente a autuações relacionadas ao mesmo Comunicado SAT nº. 001/2012, que os citam. Observa que os citados acórdãos administrativos, nos respectivos votos, são claros quanto ao posicionamento que, durante o período compreendido entre a ciência da liminar e o fim da vigência do Comunicado nº. SAT nº. 001/2012, nele mesmo expressa, a distribuidora Arogás Comércio de Combustíveis Ltda. não estava sob a égide do regime especial de fiscalização, o que afetou diretamente os postos revendedores que, também, não poderiam ser responsáveis solidários pelo recolhimento dos tributos pela Arogás.

Dessa forma, conclui que, por força da liminar no mandado de segurança nº. 0341915-21.2012.8.05.0001, a Arogás Distribuidora de Combustíveis Ltda. não estava sob a égide do regime especial de fiscalização, sendo mister não imputar seus efeitos, sobretudo, aos terceiros de boa-fé (postos revendedores de combustíveis) que, se não fosse a existência da decisão, sequer teriam adquirido combustíveis da Arogás ou, se tivessem adquirido, teriam tomado todas as cautelas relativas ao regime especial de fiscalização.

Diz também, que, se for subsistente o regime especial de fiscalização imputado à Arogás Comércio de Combustíveis Ltda., deve ser considerado que, em diversas notas fiscais de saída da Arogás para a Impugnante, houve a retenção e recolhimento do ICMS das operações subseqüentes, devendo tal imposto ser considerado na apuração daquele cobrado no auto de infração.

Por outro lado, destaca que há motivos para o julgamento pela improcedência do auto de infração, uma vez está fundamentado em pauta fiscal, bem assim utilização, na determinação da base de cálculo do ICMS, de percentuais aleatórios de MVA (fl.70). Diz que, conforme decide, reiteradamente, o Superior Tribunal de Justiça "é ilegal a cobrança do ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal" - Súmula nº. 431, publicada no DJe de 13/05/2010. Aduz que o valor da pauta fiscal serve para definição do valor da operação subseqüente da distribuidora, cuja responsabilidade pelo ICMS devido foi atribuída à Impugnante.

Destaca que, a referida Súmula fundamenta-se em reiterada jurisprudência do STJ, segundo a qual as bases de cálculo do ICMS deverão estar previstas em Lei Complementar e, quando da instituição, nas respectivas leis ordinárias. Faltando à pauta fiscal a previsão legal exigida, não poderá ser utilizada para cobrança tributária, sob pena de afronta ao princípio da legalidade que não encontra exceção em relação à fixação de base de cálculo para o ICMS.

Observa que o Superior Tribunal de Justiça rechaça a possibilidade de utilização da pauta fiscal, impondo ao Fisco o exercício do seu “poder-dever de fiscalização” para identificar a base de cálculo aplicável para o lançamento das obrigações tributárias relativas a fatos geradores conhecidos. Observa que a jurisprudência mencionada não permite exceções ao princípio da legalidade para fixação de base de cálculo de tributos, como ocorre com a pauta fiscal questionada.

Diz, também, que a obrigação tributária atribuída à distribuidora Arogás por meio do regime especial de fiscalização afronta ao princípio constitucional da não-cumulatividade, sendo, por isso, inválida, também, quanto ao responsável solidário. O regime especial de fiscalização imposto à Arogás determinava-lhe o pagamento do ICMS das operações próprias a cada saída, sem a possibilidade de formar uma conta corrente fiscal de apuração mensal necessária para o abatimento dos créditos.

Por isso diz que é evidente que resta violado o princípio constitucional da não-cumulatividade, especialmente, o art. 24, 25, 28 e 29 da Lei nº. 7.014/1996 que determina a apuração do ICMS por período, sendo assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento.

Observa que, dentre as exceções dispostas no art. 27, da Lei nº. 7.014/1996, não há referência ao regime especial de fiscalização que determina o pagamento do imposto devido a cada saída subtraindo do sujeito a possibilidade de compensar o respectivo crédito fiscal, conforme disposto no art. 155, §2º, I, da Constituição da República. Assim, entende que o disposto no art. 47, I, da Lei nº. 7.014/1996 viola toda a sistemática da não-cumulatividade que decorre dos dispositivos constitucionais e legais supracitados, sendo por isso, além de ilegal, quando se toma uma abordagem sistemática da legislação estadual do ICMS, é constitucional, quando confrontado ao art. 155, §2º, I, da Constituição da República.

Assim *ex positis*, impugnado por fundamentos fáticos e jurídicos o auto de infração nº. 019043.0916/13-4 em tela, a defendant requer seja acolhida sua impugnação. Requer, também, o funcionamento no presente processo administrativo da Procuradoria Fiscal como “*custus legis*”, fiscalizando o perfeito cumprimento da legislação tributária, para enriquecer esta lide, o que certamente poderá fazer com suas sempre judiciosas manifestações.

O fiscal autuante em sua informação fiscal às fls. 92 a 96 requer a procedência do Auto de Infração em tela pelos seguintes motivos:

Preliminarmente diz que o Auto de Infração foi lavrado em virtude da falta de recolhimento, na qualidade de responsável solidário, do ICMS retido pela aquisição de AEHC junto a contribuinte sujeito a regime especial de fiscalização, cujas notas fiscais não se fizeram acompanhar de DAE do ICMS substituído. Diz, também, que o farto arrazoado da defendant não traz argumento fático ou jurídico apto a afastar a exigência fiscal.

Observa que o crédito tributário aqui exigido é decorrente da aquisição de combustível por posto revendedor varejista junto a fornecedor sujeito ao Regime Especial de Fiscalização que está previsto o artigo 47, inciso I da Lei nº 7.014/96, que o cita. Por sua vez, diz que a responsabilidade da autuada advém da aplicação do disposto art. 6º, inciso XVI da Lei nº 7.014/96, que descreve.

Assim, diz que, ao adquirir as mercadorias de contribuinte sob regime especial de fiscalização, sem a exigência do DAE de pagamento do ICMS incidente sobre a operação, o defendant atrai

para si a responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido, não havendo que se falar em tributação incidente no preço.

Aduz que se trata de responsabilidade tributária por solidariedade prevista no art. 124 do CTN. A Fazenda Pública do Estado da Bahia, sem benefício de ordem, imputa ao Autuado, conforme expresso no art. 6º inciso XVI da Lei nº 7.014/96, por interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária do Auto de Infração em tela, a responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto incidente sobre suas operações de aquisição de combustível, junto a fornecedores submetidos ao Regime Especial de Fiscalização e Pagamento, quando não se puder comprovar, por meio de documento de arrecadação, todo o ICMS devido no momento da saída dos produtos dos referidos fornecedores para seu estabelecimento.

Destaca que o Fisco está exigindo do destinatário da mercadoria o imposto que deixou de ser pago pelo remetente, como permite a Lei vigente, o que não se confunde com substituição tributária. Demais disso, o Auto de Infração questiona unicamente a falta de pagamento do imposto devido nas operações, que deveriam estar comprovados mediante DAE anexo às notas fiscais, único meio capaz de elidir a responsabilidade solidária.

Observa que não encontra guarida o argumento da falta de respeito ao princípio da não-cumulatividade, pois na realidade o que se pretendeu com a instituição do regime especial de fiscalização, é de que o fornecedor do produto, no caso as distribuidoras, comprovem o recolhimento do imposto da operação, que em tese estaria lançado no livro fiscal próprio, em atendimento a uma sistemática de recolhimento diferenciada e transitória.

Destaca que, busca socorro a defendant na alegação de que estaria a remetente amparada por liminar em mandado de segurança no processo 0341915-21.2012.8.05.0001, que a seu ver a excluiria do regime especial de fiscalização e por consequência afastaria a responsabilidade solidária da defendant. De fato, diz que tem conhecimento da concessão da liminar em mandado de segurança impetrado pela remetente, suspendendo os efeitos do comunicado SAT 001/2012. Destaca o artigo 151, inciso IV, do Código Tributário Nacional, que estabelece a concessão de medida liminar em mandado de segurança como uma das causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Diz que, não há dúvida em se afirmar que a medida liminar no mandado de segurança possuí características de medida cautelar. Por conseguinte, diz que, a tutela preventiva na via mandamental pode ser cassada no curso do processo ou ainda com a sentença denegatória da segurança. Com a revogação da liminar, o Estado retoma o seu direito de proceder a cobrança do crédito tributário, voltando este, portanto, a ser exigível.

Assim diz que 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 que dispõe:

*“Assim, por não ter vislumbrado o direito líquido e certo da Impetrante e nem ilegalidade no ato impetrado, acato o opinativo ministerial e DENEGO A SEGURANÇA, ficando, de imediato revogada a liminar anteriormente concedida.*

*Consequentemente, EXTINGO o processo com resolução do mérito mandamental, nos termos do art. 269, inciso I, do Código de Processo Civil.”*

Diz que o Supremo Tribunal Federal, através da Súmula nº 405, estabeleceu que uma vez denegada a segurança, fica sem efeito a liminar, retroagindo os efeitos da decisão contrária.

*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.*

Diante disso, entende que as coisas retornam ao chamado “*status quo ante*”, ou seja, mais claramente, as coisas retornam ao seu estado anterior. Observa que, não seria exagerado afirmar que é como se a liminar anteriormente concedida nunca tivesse existido. Aduz que a cessação dos efeitos da liminar e o conseqüente retorno das coisas ao estado anterior já é muito bem assentado tanto na doutrina, quanto na jurisprudência. Assim, em respeito à verticalização das decisões, todo o Judiciário decide de forma unânime no sentido de que retroagam os efeitos da decisão contrária. Conclui-se, pois, que a revogação da tutela, na sentença, importa retorno imediato ao *status quo* anterior (efeito *ex tunc*).

Logo, diz que não restam dúvidas quanto ao retorno do direito de ação do Estado, bem assim do direito de poder exigir novamente o crédito tributário, haja vista que não mais está o contribuinte resguardado por decisão judicial. Assim destaca que, ao adquirir mercadorias (AEHC) de contribuinte amparado por liminar em mandado de segurança, o deficiente assumiu o risco de ver exigido no caso de denegação da medida, como agora está sendo, o crédito tributário decorrente da operação que lhe colocava como responsável tributário.

É lícito concluir que a aquisição das mercadorias sem o recolhimento do imposto devido trouxe ao deficiente uma vantagem mercadológica, pela qual, ele assumiu o risco de que eventualmente, quando do julgamento do mérito, a decisão fosse desfavorável ao remetente, fazendo com que a responsabilidade tributária incidente sobre a operação recaísse sob sua responsabilidade, ao teor do disposto no art. 6º, inciso XVI da Lei nº 7.014/96.

Isto posto, rechaçadas todas as alegações defensivas, requerer que seja o presente PAF julgado procedente.

## VOTO

Verifico que foi imputado ao contribuinte autuado o cometimento de 02 (duas) infrações, todas combatidas. Trata-se de operações de aquisição de combustível por posto revendedor varejista junto a fornecedor sujeito ao Regime Especial de Fiscalização e Pagamento do ICMS no que está previsto o artigo 47, inciso I e II da Lei nº 7.014/96 o qual reza:

*Art. 47. O regime especial de fiscalização e pagamento será determinado por ato do Titular da Superintendência de Administração Tributária da Secretaria da Fazenda e consistirá, isolada ou cumulativamente: (Grifo nosso)*

*I - na obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria ou da prestação do serviço, inclusive o relativo ao imposto devido por substituição tributária; (Grifo nosso)*

*II - na obrigatoriedade do pagamento do imposto, devido por antecipação tributária, na entrada no território deste Estado, relativamente às mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação;*

Combinado com o art. 6º, inciso XVI do mesmo diploma legal, em que a Fiscal Autuante aplicou as 02 (duas) infrações ora combatidas, por entender que o autuado, é responsável solidariamente pelo cumprimento da obrigação do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria e demais acréscimos legais, de competência do contribuinte de direito, em vista de operações de aquisições de combustíveis, junto a sujeito passivo integrante do regime especial de fiscalização, conforme dispõe o art. 6º, inciso XVI da Lei nº 7.014/96:

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

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

Todas as 02 (duas) infrações se apresentam como um caso de responsabilidade tributária por solidariedade prevista no art. 124 do CTN. A Fazenda Pública do Estado da Bahia, sem benefício de ordem, imputa ao Autuado, conforme expresso no art. 6º inciso XVI da Lei nº 7.014/96, por interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária do Auto de

Infração em tela, a responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto incidente sobre suas operações de aquisição de combustível, junto a fornecedores submetidos ao Regime Especial de Fiscalização e Pagamento, quando não se puder comprovar, por meio de documento de arrecadação, todo o ICMS devido no momento da saída dos produtos desses fornecedores para seu estabelecimento. Destaca o artigo 124 do CTN:

*Art. 124 São solidariamente obrigadas:*

*I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária; (Grifo nosso)*

*II - as pessoas expressamente designadas por lei. (Grifo nosso)*

*Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.*

Neste contexto, as 02 (duas) infrações se relacionam as operações de aquisições de combustíveis pelo autuado MARTINS MARQUES COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETROLEO LTDA EPP, junto ao fornecedor AROGÁS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA., I.E 079.680.149, integrante do Regime Especial de Fiscalização, na forma do Comunicado SAT nº 001, datado de 01/06/2012, emitido pela Superintendência de Administração Tributária da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

O item 01 da autuação diz respeito à falta de recolhimento do ICMS Normal pelo remetente, referente às operações de aquisições de combustível pelo autuado, correspondentes as Notas Fiscais nºs 12.259 (fl. 07), 13.127 (fl. 08), 14.116 (fl. 09), 14.507 (fl. 10), 15.744 (fl. 11) e 16.744 (fl. 12), junto ao fornecedor AROGÁS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA., nos meses de junho a novembro de 2012. Já o item 02 da autuação relaciona a falta de recolhimento do ICMS Retido pelo remetente, em relação a essas mesmas Notas Fiscais, com atribuição de responsabilidade solidaria, também, do autuado, MARTINS MARQUES COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETROLEO LTDA EPP, adquirente do combustível, objeto da autuação, na forma do art. 6º, inciso XVI da Lei nº 7.014/96, anteriormente destacado.

O autuado em sua manifestação de defesa não questiona o montante do débito tributário, nem tampouco o demonstrativo de apuração débito constituído acostados aos autos à folhas 06. Toda a manifestação de defesa é relacionada à ausência de responsabilidade solidária, por conta de, à época da ocorrência dos fatos o fornecedor AROGÁS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA., estava excluído do Regime Especial (art. 47, inciso I e II da Lei nº 7.014/96), por força do Mandado de Segurança nº 0341915-21.2012.8.05.001, expedido em 23/05/2012 (fls. 36/38), bem assim obediência ao princípio da não-cumulatividade o que requer o creditamento de ICMS de todas as fases do processo de circulação da mercadoria até a aquisição pelo posto de combustível, sujeito passivo da obrigação tributária do caso em exame, assim como argui a nulidade por entender que a autuação, embasada em objetos idênticos do fato gerador, foi utilizado MVA diferenciadas, quando o correto deveria ser apenas o de 39,61% no cálculo do ICMS. Diz, ainda, que o Auto de Infracão em tela é passivo, também, de nulidade por estar fundamentada em pauta fiscal, que a luz do seu entendimento é ilegal a cobrança do ICMS *com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal na forma* Súmula nº. 431 do STJ, publicada no DSTJ de 13/05/2010.

Sobre as nulidades aventadas pelo sujeito passivo, quanto à utilização da MVA diferenciada, bem assim, quanto à ilegalidade da cobrança do imposto com base no regime de pauta fiscal, não serão apreciadas, pois ultrapassou a questão de nulidade, com base no parágrafo único do art. 155 do RPAF/BA, deixando de apreciar as alegações de nulidades suscitadas pelo defendant, porque no mérito a exigência fiscal não subsiste, podendo ser decidido ao seu favor.

Em relação à obediência ao princípio da não-cumulatividade, *que consiste em compensar o valor do imposto devido em cada operação com o montante do imposto incidente nas operações anteriores*, à luz do entendimento do autuado, por falta de aproveitamento dos créditos fiscais no cálculo do ICMS próprio do fornecedor do combustível, não acolho os argumentos suscitado, já que em nenhum momento a Fazenda Pública do Estado da Bahia, com a instituição do Regime

Especial de Fiscalização e Pagamento do ICMS, objetivou tirar o direito da compensação do imposto incidente nas operações anteriores.

Na realidade o que se pretendeu com a instituição do regime, é de que o fornecedor do produto, no caso as distribuidoras, comprovem efetivamente o recolhimento do imposto lançado no livro fiscal competente, conforme cada operação de venda de combustível dentro de uma política de ação fiscal transitória. Entende-se que todas as operações objeto da autuação foram lançadas nos livros fiscais competentes.

Desta forma, as compensações relacionadas ao princípio da não-cumulatividade foram efetivadas. Portanto sem nenhuma incursão contra o citado princípio. O que se está cobrando na autuação são valores de ICMS normal destacado na Nota Fiscal, bem assim o ICMS-ST retido e, por conseguinte lançado no livro fiscal devido, porém não recolhido pelo fornecedor da mercadoria. Então, por conta do art. 6º, inciso XVI da Lei nº 7.014/96 se transferiu à responsabilidade do pagamento do ICMS normal e o ICMS-ST retido não recolhidos, para o posto revendedor varejista de combustíveis, em relação ao combustível adquirido junto à remetente sujeito ao regime especial de fiscalização, quando a nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação, decorrente da operação de saída do distribuidor.

É o que ocorreu. Operação de aquisição de mercadoria pelo Autuado, junto ao fornecedor AROGÁS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA., I.E Nº 079.680.149, relativo às Notas Fiscais (fls. 07/12) discriminadas no documento de intimação acostada à fl. 05, relativo ao período da ação fiscal de 01/06/2012 a 30/11/2012, com falta de recolhimento do ICMS normal e ICMS ST retido. Caberia sim, em relação ao pagamento efetivo das autuações, objeto do Auto de Infração em tela, pelo autuado, o repasse dos respectivos documentos de arrecadação ao citado fornecedor, para que, em uma ação fiscal futura da Fazenda Pública Estadual nesse contribuinte, não sejam cobrados em duplicidade tais impostos, uma vez que esses impostos poderão estar lançados em seus livros fiscais sem o efetivo recolhimento do imposto.

Relativamente a ausência de responsabilidade solidária aventada pelo contribuinte MARTINS MARQUES COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETROLEO LTDA EPP, sujeito passivo da obrigação tributária, objeto do Auto de Infração nº 019043.0916/13-4 em tela, dado que a distribuidora que lhe vendeu os combustíveis, a AROGÁS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA., estava excluída do referido 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 23/05/2012, assiste razão, pois a concessão da liminar é específica para suspender os efeitos do Comunicado SAT nº 001/2012, cujo o qual é que fundamenta a autuação objeto em análise, conforme se pode depreender da leitura do texto (fl. 37) a seguir descrito:

*“Assim, porque presentes os requisitos previstos nos artigos 7º, inc III, da Lei 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, 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 no art. 47. Da Lei nº 7.014/96-BA” (Grifo acrescido)*

Aliás, o próprio Fiscal Autuante em sua Informação Fiscal admite de que efetivamente na data da ocorrência do fato gerador da presente autuação o fornecedor AROGÁS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA., estava acobertado pelo instituto do Mandado de Segurança, o que não cabia a aplicação da responsabilidade solidária ao posto revendedor varejista de combustível, contribuinte autuado, MARTINS MARQUES COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETROLEO LTDA EPP, em relação ao combustível adquirido junto ao remetente sujeito ao regime especial de fiscalização.

Contudo, em 23/01/2013, como destaca o Fiscal Autuante na Informação Fiscal à fl. 95 do presente processo, a Juíza da 2ª Vara da Fazenda Pública, julgou o mérito do Mandado de Segurança nº 0341915-21.2012.8.05.0001 em desfavor do impetrante, que, à luz do seu entendimento, restabelece a

sujeição ao regime especial o fornecedor AROGÁS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA., voltando a responsabilidade solidária do autuado, em relação aos fatos geradores do presente Auto de Infração, cuja lavratura ocorreu em 20/12/2013.

Em que pese à autuação ter ocorrido em data posterior à decisão da Juíza da 2ª Vara da Fazenda Pública, em que revogou a liminar no Mandado de Segurança nº 0341915-21.2012.8.05.0001, entendo que não deve alcançar nenhuma operação de comercialização de combustíveis, entre o fornecedor AROGÁS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA., e qualquer outro contribuinte adquirente desses produtos, no intervalo de tempo em que o Mandado de Segurança vigia, em relação ao aspecto da responsabilidade tributária regulamentada pelo art. 6º, inciso XVI da Lei nº 7.014/96.

Há de se observar que o regime especial, instituído pelo artigo 47, inciso I e II da Lei nº 7.014/96, objeto da presente autuação, decorreu da constatação de inúmeras irregularidades fiscais cometidas pela Impetrante, no caso específico o fornecedor AROGÁS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA., entre outros fornecedores de combustíveis. Ora por conta dessas irregularidades, a Fazenda Pública instituiu a responsabilidade tributária do art. 6º, inciso XVI da Lei nº 7.014/96, determinando que as empresas que adquira mercadoria de contribuinte enquadrado no regime especial, obrigam-se a recolher o imposto devido pelo fornecedor da mercadoria que não foram recolhidos quando da saída do estabelecimento.

Na data da ocorrência dos fatos geradores objeto da presente autuação, a autuada adquiriu combustíveis de contribuinte que estava amparado por liminar e que, portanto estava com o regime especial suspenso. Logo não estava, a autuada, obrigada a recolher o imposto de que era o fornecedor da mercadoria é que estava obrigado a recolher, decorrente da operação realizada, objeto da presente autuação. Naquele momento não se aplicava a disposição da responsabilidade solidaria inserto no art. 6º, inciso XVI da Lei nº 7.014/96.

Ademais, há de se ressaltar que essa responsabilidade solidária tributária determinada no art. 6º, inciso XVI da Lei nº 7.014/96, é no sentido de se cobrar todo o imposto relativo a operação de venda de combustível, com o intuito de coibir, em primeiro plano, a sonegação fiscal. Ora, no intervalo em que o fornecedor AROGÁS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA., estava acobertado pelo Mandado de Segurança, não quer dizer que a Fazenda Pública não poderia exercer outras ações fiscais junto ao mesmo no sentido de cobrar o imposto devido na operação. Que, aliás, pode ter ocorrido. Na realidade o Mandado de Segurança foi apenas para suspender o Regime Especial e que por isso não se poderia aplicar, em relação ao período fiscalizado, a solidariedade esculpida no art. 6º, inciso XVI da Lei nº 7.014/96, passando a responsabilidade de recolher o imposto para o adquirente das mercadorias, no caso em análise, MARTINS MARQUES COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETROLEO LTDA EPP, Contribuinte Autuado.

Em sendo assim, a verificação efetiva do recolhimento do imposto devido nas operações de comercialização relacionadas às Notas Fiscais objeto da presente autuação, por conta, ou não, da extinção do processo objeto do Mandado de Segurança nº 0341915-21.2012.8.05.0001, na forma da decisão da Juíza da 2ª Vara da Fazenda Pública, não se deve acontecer no adquirente das mercadorias, objeto da autuação, e sim no fornecedor AROGÁS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA., pois neste caso específico não se apresenta mais como uma situação de solidariedade tributária, mesmo porque em nenhum momento do Mandado de Segurança, nem tampouco a decisão da MM Juíza, é citado MARTINS MARQUES COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETROLEO LTDA EPP, contribuinte Autuado na presente autuação.

Logo a extinção do Mandado de Segurança, com o retorno do Regime Especial de Fiscalização e Pagamento, não autoriza a Fazenda Pública Estadual exigir a solidariedade tributária, atribuindo ao posto revendedor varejista a responsabilidade pelo pagamento do ICMS, em relação ao combustível adquirido no período em que vigia o Mandado de Segurança. Infração 1 e 2 insubsistentes.

Por todo o exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração em tela.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 6<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **019043.0916/13-4**, lavrado contra **MARTINS MARQUES COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA EPP**.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de junho de 2014.

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

LUIZ ALBERTO AMARAL OLIVEIRA – JULGADOR