

A. I. N° - 269276.0022/13-6
AUTUADO - TORRES COMÉRCIO E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.
AUTUANTE - AROLDOM FERREIRA LEÃO
ORIGEM - INFRAZ JUAZEIRO
INTERNET - 29.07.2014

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0139-02/14

EMENTA: ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. (ETANOL HIDRATADO). ATRIBUIÇÃO, AO ADQUIRENTE, DA RESPONSABILIDADE PELO “ICMS NORMAL” DEVIDO PELO REMETENTE DA MERCADORIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. 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. Exclusão da exigência fiscal por envolver fatos geradores verificados no período em que o remetente se encontrava amparado por medida liminar, em mandado de segurança, com a consequente suspensão do regime especial. Não se poderia impor ao posto revendedor, adquirente dos combustíveis, conduta contrária ao quanto judicialmente decidido, exigindo a prova de quitação de tributo cujo recolhimento antecipado fora, em última análise, dispensado por ordem judicial. Além do mais, uma vez denegado o mandado de segurança, os efeitos sobre a obrigação por responsabilidade solidária do adquirente passam a existir a partir da data da sentença, não retroagindo à data de concessão da liminar, nos mesmos termos do RECURSO ESPECIAL N° 1.090.414 – RS, cuja ementa foi reproduzida neste voto. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, foi lavrado em 19/09/2013, para constituir o crédito tributário sob acusação de que o autuado na condição de adquirente, deixou de recolher ICMS normal, no valor de R\$96.337,06, devido por responsabilidade solidária, nas operações de aquisição de combustível, junto a remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao pagamento do ICMS no momento da saída, em vista do recebimento da mercadoria, através de nota fiscal desacompanhada do documento de arrecadação, no período de junho a novembro de 2012, conforme documentos às fls.04 a 69.

O autuado apresentou defesa, fls. 79 a 87, e após repisar o fato que originou a autuação e os dispositivos tidos como infringidos, argüiu em preliminar que o auto de infração contém vício formal insanável, pois falta a assinatura de dois fiscais no mesmo, razão porque entende, com fulcro no artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99, que a autuação deve ser declarada nula, com a consequente extinção sem julgamento de mérito e posterior arquivamento.

Em sequência, alega que a infração não merece subsistir, uma vez que não houve qualquer infração a legislação tributária, pois não há que se falar em sua responsabilidade solidária, uma vez que a distribuidora que vendeu a ela os combustíveis estava excluída do referido Regime Especial de Fiscalização, por força de decisão judicial exarada no Mandado de Segurança nº 0341915-21.2012.8.05.0001, em 23/05/2012, conforme cópia anexa, fl. 88 a 90.

Nota que a decisão judicial concedeu liminar para suspender os efeitos do Comunicado SAT nº 001/2012, excluindo a distribuidora do Regime Especial de Fiscalização e Pagamento do ICMS.

Dessa forma, dizendo que estava suspenso o regime de fiscalização de recolhimento antecipado para a distribuidora que lhe remeteu Etanol nas datas de junho a novembro de 2012, entende que não deve ser responsável solidário pelo recolhimento do tributo para esta operação, por determinação legal.

Assevera que a SEFAZ não devia lançar de ofício o imposto sobre a operação em questão, pois estava com exigibilidade suspensa conforme artigo 151, inciso IV do CTN, procedimento que considerou como erro de direito. Sobre erro de direito citou a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e o entendimento de ilustres juristas do Direito Tributário.

Com base nesse argumento, destaca que o erro de direito cometido pela fiscalização afronta ao Princípio da Legalidade pela inexistência de fundamento jurídico necessário para dar-lhes o devido embasamento legal, citando ementas de decisões administrativas de Conselho de Contribuintes, e as considerações de renomado tributarista.

Ainda em preliminar, argui falta de motivação e da descrição exata e precisa dos motivos de fato e de direito que lhe serviram de fundamento, o que no seu entender impõe a nulidade do lançamento tributário.

Pelo acima alinhado, aduz que os lançamentos do auto de infração epigrafado devem ser julgados improcedentes, pois se referem a fatos geradores ocorridos no período em que a distribuidora estava excluída do Regime Especial de Fiscalização (junho a novembro de 2012), por força da decisão liminar concedida desde 24/05/2012.

Protesta pela improcedência do Auto de Infração, uma vez que a Autuada não é responsável solidária pelo recolhimento do ICMS, seja integral, seja da diferença, ou retido, tendo em vista que, a distribuidora da qual adquiriu os combustíveis, à época dos fatos geradores não estava sujeita ao mencionado Regime Especial de Fiscalização, por força de ordem judicial, reconhecida pela SEFAZ/BA.

Continuando, diz que a cobrança de impostos em duplicidade que está sendo exigida da Impugnante torna sua atividade economicamente inviável, e lhe tira o direito de concorrer no mercado em igualdade de condições com os demais postos revendedores, e que fere princípios constitucionais do art. 170, inclusive fere o princípio da capacidade contributiva, amplamente discutido na Suprema Corte do Judiciário Brasileiro, de forma a conferir ao contribuinte decisões favoráveis, tornando a presente exigência fiscal confiscatória.

Registra que caso a responsabilidade solidária seja efetivamente mantida, possui então direito a créditos de ICMS, por entender que se está sendo responsabilizado, solidariamente, por um débito de terceiro, também faz jus aos créditos fiscais a que este tem direito, à luz do artigo art. 155, § 2º, I, da CF/88 e dos artigos 28 e 29, da Lei nº 7.014/96.

Além disso, caso se entenda pela manutenção da autuação, requer seja afastada a aplicação de multa e dos juros, uma vez que em nenhum momento agiu de má-fé nem praticou qualquer infração que merecesse ser penalizado, à luz do art. 159, §1º, inciso II e/ou III do RPAF.

Ao final, requer:

1 – Seja recebida, autuada e processada a presente DEFESA e seus documentos, dando-se vista a quem de direito;

2 – *Seja suspensa a exigibilidade do crédito tributário exigido neste processo administrativo conforme determina o inciso IV do art. 964/RICMS-BA, tendo em vista a DEFESA ora apresentada;*

3 – *Sejam acatadas as razões que denotam a ausência de responsabilidade solidária da Impugnante, julgando-se improcedente o auto de infração epigrafado, declarando a nulidade do auto de infração no que diz respeito às operações ali citadas, pois, ao tempo do fato gerador do crédito tributário, o remetente da mercadoria estava excluído do regime especial de fiscalização.*

4 – *Caso não seja este o entendimento, e se entenda pela existência de responsabilidade solidária, o que não se crê, requer seja considerado o creditamento referente ao ICMS que acompanhou todo o processo de circulação da mercadoria, desde o momento de sua entrada no território baiano, até a sua aquisição pelo posto de combustível.*

5 – *Acatados argumentos defensivos, seja julgado totalmente improcedente o auto de infração epigrafado, seja EXTINTO este processo administrativo fiscal; seja CANCELADA a cobrança de R\$ 41.782,43, e posteriormente seja o mesmo ARQUIVADO;*

6 – *Protesta provar o alegado por todos os meios de provas admitidas em Direito.*

Requer, também, caso seja mantida a infração, o afastamento da aplicação de multa e juros, à luz do quanto dito no tópico anterior.

Acrescenta que, caso se entenda pela manutenção da autuação, o que não espera, requer que seja afastada a aplicação de multa e dos juros, uma vez que em nenhum momento o autuado agiu de má-fé nem praticou qualquer infração que merecesse ser penalizada, à luz do art. 159, §1º, inciso II e/ou III do RPAF.

Ao final, requer que o Auto de Infração seja julgado improcedente. Subsidiariamente, pede que seja considerado o creditamento referente ao ICMS. Solicita o afastamento da aplicação de multa e juros, à luz do quanto dito no tópico anterior.

Na informação fiscal às fls.106 a 107, quanto a nulidade suscitada na defesa de vício formal no lançamento, o autuante argumenta que o auto de infração está legitimamente fundamentado, e que as alegações defensivas não são capazes para inquinar de nulidade a autuação.

Quanto a alegação defensiva da ausência da responsabilidade solidária, cabendo à empresa Arogás Comércio de Combustíveis Ltda, como sujeito passivo, a responsabilidade direta pelo recolhimento do ICMS, tanto parcial quanto o denominado Normal, o autuante sustenta que o autuado está equivocado, visto que infringiu a Lei nº 12.040/10, que garante em seu texto a responsabilidade solidária, nas operações de aquisição de combustível, adquirido junto a remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização, obrigando os Postos revendedores a pagarem o valor do ICMS ao Fisco Baiano caso adquiriram produtos de distribuidoras sujeitas ao dito Regime Especial da SEFAZ/BA, quando a nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação.

Quanto à argumentação de que a Arogás Comércio de Combustíveis Ltda, à época da fiscalização, não estava sujeita ao Regime Especial de Fiscalização, também considerou equivocado este entendimento, visto que tal procedimento só foi efetuado pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, dentro das normas e abrangências relativas ao caso, constatando que era possível, através da Operação Solidariedade II, a intimação do referido contribuinte, para apresentação dos DAE's do ICMS normal e ST, e que, caso não fossem apresentados, fosse efetuada a cobrança dos mesmos.

Transcreve o inciso XVI do art. 2º da Lei nº 12.040/10, para evidenciar a responsabilidade do autuado, por solidariedade, ao pagamento do ICMS, por parte do autuado.

Sobre a alegação de duplicidade na cobrança de impostos, o autuante diz que o autuado entra em contradição e foge do real entendimento do assunto. No caso do argumento defensivo de que tem

direito ao crédito fiscal de ICMS, diz que tal direito, por parte da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, jamais lhe foi retirado, porém, o caso em questão trata da infringência ao artigo 2º, inciso XVI, da Lei nº 12.040/10, no qual está previsto a obrigatoriedade no pagamento do valor do ICMS ao Fisco, caso tenha adquirido produto de distribuidoras sujeitas ao Regime Especial de Fiscalização, quando a nota fiscal não estiver acompanhada do respectivo documento de arrecadação, em relação ao ICMS Normal, o que diz não ter sido apresentado na ação fiscal.

Com relação ao pedido para que seja afastada a multa e juros, o preposto fiscal sustenta que a referida aplicação de multa e juros tem amparo no art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, e está vinculada à infração relacionada neste auto de infração, qual seja, o fato de o contribuinte ter deixado 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.

Conclui pugnando pela procedência do Auto de Infração.

VOTO

Preliminarmente, quanto ao fundamento legal do auto de infração, cumpre observar que a exigência fiscal diz respeito a exigência de ICMS NORMAL, não recolhido, devido por responsabilidade solidária, em relação a Contribuinte sujeito a Regime Especial de Fiscalização, conforme previsto no artigo 6º, inciso XVI, da Lei nº 7.014/96.

Portanto, a acusação fiscal constante da peça inicial está de acordo com os fatos apurados pela fiscalização, cuja descrição dos fatos está posta de forma clara e precisa no corpo do auto de infração, inclusive constando o devido esclarecimento sobre o procedimento fiscal e a origem da cada infração apurada, permitindo o perfeito entendimento da acusação fiscal.

Assim, o lançamento fiscal está revestido das formalidades legais, não havendo qualquer irregularidade em sua constituição que contrarie o RPAF/BA aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/1999.

No mérito, na análise das peças processuais, verifico que a infração imputada ao sujeito passivo diz respeito a exigência de ICMS por solidariedade (ICMS normal), não recolhido nas operações de aquisição de combustível (Álcool Etanol Hidratado), pelo remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização, com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria.

Assim, o auto de infração exige o imposto normal, por responsabilidade solidária, no valor de R\$41.782,43, tudo conforme cópias de NF-e às fls. 07 a 31, cujos valores lançados no Demonstrativo de Débito às fls. 07 a 09 não foram contestados pelo autuado.

Do exame das peças processuais, verifico o autuado em momento algum comprovou que o imposto foi recolhido pelo remetente da mercadoria quando da compra do Etanol na Usina/Destilaria, ou seja, não há nos autos a prova de que o remetente da mercadoria tenha pago este tributo. O autuado tem obrigação de conhecer a sujeição da empresa fornecedora ao regime especial de fiscalização através de consulta ao sistema da SEFAZ, e portanto, a obrigação de exigir do fornecedor o comprovante do pagamento do ICMS substituído, apresentando a devida comprovação, sob pena de ser o responsável solidário dos valores exigidos na autuação.

Por outro lado, consoante o disposto nos artigos 178 combinado com o artigo 181, ambos do RICMS/BA, o contribuinte é responsável pela verificação, via INTERNET ou nos terminais de auto atendimento da Secretaria da Fazenda, dos regimes especiais concedidos aos contribuintes, bem como, no Site da SEFAZ, em sua página de Inspetoria Eletrônica, que tem repercussão no campo da responsabilidade solidária dos adquirentes, nos termos do art. 47 incisos I e II da Lei 7.014/96, através do site da SEFAZ.

Quanto à arguição do impugnante de que não cabe a exigência do imposto ao posto revendedor, deixando a entender que é ilegítimo para figurar no pólo passivo da obrigação tributária, cabe consignar que o art. 6º inciso XVI da Lei 7014/96, não alberga qualquer dúvida quanto atribui a solidariedade ao 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. Assim, a elucidação das questões arguidas na peça defensiva passa, necessariamente, pela análise da legislação que serve de referência à matéria, cumprindo-nos transcrever, para melhor visualização, os dispositivos legais respectivos.

Artigo 6º, inciso da Lei nº 7.014/96

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;

Artigo 47, da Lei nº 7.014/96

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:

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;

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;

Artigo 914 do RICMS/97

Art. 914. Pelas infrações à legislação do ICMS serão aplicadas as seguintes penalidades, isoladas ou cumulativamente (Lei nº 7667/00):

I - multa;

II - sujeição a regime especial de fiscalização e pagamento;

III - cancelamento de benefícios fiscais;

Além disso, cumpre observar que o instituto da solidariedade tributária não comporta o benefício de ordem, conforme alinha o parágrafo único do artigo 124, do CTN.

Desta forma, ante a legislação acima citada, é de responsabilidade do autuado na condição de adquirente da mercadoria objeto da autuação, pelo pagamento do imposto normal e do imposto retido não recolhido ou recolhido a menor pelo remetente sujeito a regime especial de fiscalização.

Verifico que o remetente da mercadoria citado no auto de infração, a Arogás Comércio de Combustíveis Ltda, estava sob regime de fiscalização suspenso em razão da existência de Medida Liminar, nº 0341915-21.2012.8.05.0001, expedida pelo Juízo da 2ª Vara da Fazenda Pública da Capital.

Entretanto, entendo que deve ser acolhido o argumento defensivo de existência de ação judicial com concessão de medida liminar, pois, em consequência da liminar concedida, cai por terra a responsabilidade solidária atribuída ao posto revendedor varejista, a partir da data de ciência da autoridade competente na SEFAZ. Logo, os postos revendedores de combustíveis, clientes da

Arogás Comércio de Combustíveis Ltda., não mais se submetem à solidariedade da obrigação tributária, não cumprida pela mencionada distribuidora, enquanto estava vigente a mencionada liminar.

Assim, em meu entendimento, a responsabilidade pelo pagamento do ICMS exigido na presente lide é do fornecedor, no período em que a liminar estava em vigor, ou seja, uma vez que o posto revendedor não estava submetido ao Regime Especial de Fiscalização e Pagamento do imposto.

Tal entendimento já foi manifestado nos diversos Acórdãos do CONSEF, destacando-se os seguintes: JJF Nº 0288-04/13, 0019-05/14, 0020-05/14 e 0027-05/14, 0049-05/14, 0085-03/14, inclusive analisando os efeitos da revogação da liminar, conforme trechos do voto do Acórdão JJF Nº 0049-05/14, abaixo transcrito:

VOTO

Constatou que o Auto de Infração resulta de lançamento pela atribuição legal do autuado, como responsável solidário pelo recolhimento do ICMS tanto normal, quanto do retido por substituição tributária, nas aquisições de combustível de distribuidora de combustível submetida a regime especial de fiscalização, não existindo na impugnação, qualquer discordância quanto aos cálculos dos valores lançados. Assim, a presente lide se resume, no mérito, a dois aspectos a serem considerados no julgamento: a retroatividade dos efeitos da cassação do mandado de segurança no período em que ocorreram as operações, e o direito ao creditamento quando do lançamento do imposto, pelas operações anteriores.

Argumenta o impugnante que no período da vigência do mandado de segurança, 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.

Evidente que 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.

Assim, entendeu este Conselho, em inúmeras decisões, inclusive de segunda instância, que toda autuação e o consequente lançamento levado a efeito pelo fisco durante a vigência do mandado de segurança, revestia-se de nulidade, e por conseguinte foram desconstituídos seguidos autos de infração, por clara ofensa ao princípio da segurança jurídica e afronta às decisões do Poder Judiciário.

Assevera o impugnante, que mesmo após a cassação do mandado de segurança, continuaria protegido pelos efeitos daquela medida, não podendo ser feito o lançamento. Contra o entendimento do impugnante, poderia se arguir aqui, a Súmula nº 405 do STF, que diz textualmente que tem efeito retroativo, ex-tunc, o mandado de 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.

Assim, 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:

3^a 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 derrogado 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.

No entanto, não há até o presente momento pronunciamento de instância superior deste Conselho, a respeito do tema, e 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). Assim, é conveniente ao fundamento deste acórdão, transcrição da ementa de um dos julgamentos do STJ, que em caso similar contrariou a Súmula nº 405 do STF.

RECURSO ESPECIAL Nº 1.090.414 - RS (2008/0199375-0)

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO NAO RECOLHIDO PELO SUBSTITUTO POR FORÇA DE SENTENÇA JUDICIAL IMPEDITIVA EM AÇÃO MANDAMENTAL MOVIDA PELO SUBSTITUÍDO. COBRANÇA DO SUBSTITUTO. INVIABILIDADE.

1. *O substituto que deixe de apurar e recolher o ICMS por força de decisão mandamental favorável ao substituído não responderá pelo tributo, quando não caracterizada culpa ou dolo. Precedente: (REsp 1028716/RS, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, DJe 03/05/2010). (grifo nosso)*
2. *In casu , o recorrido-substituto deixou de recolher o ICMS na sistemática da substituição tributária por conta decisão liminar proferida em ação movida pelo substituído. Posteriormente, a sentença foi reformada pelo Tribunal, e o Fisco passou a cobrar o tributo do recorrido-substituto.(grifo nosso)*
3. *A e. Segunda Turma, em hipótese análoga, firmou entendimento nos seguintes termos, verbis :*
2. *No Direito Tributário brasileiro, nos termos dos arts. [121](#) e [128](#) do [CTN](#), sujeito passivo é contribuinte ou responsável.*
3. *O contribuinte tem relação pessoal e direta com o fato gerador e, como regra, responde diretamente pelo ônus da tributação, em atenção ao princípio da capacidade contributiva.*
4. *Na sistemática da substituição tributária, o substituto apura e recolhe o ICMS que incidirá na operação futura a ser realizada pelo substituído. É este último, como contribuinte, que deve suportar diretamente o ônus do tributo, ainda que o repasse ao consumidor final, por se tratar de imposto indireto.*
5. *Caso o substituto deixe de apurar e recolher o ICMS por culpa ou dolo, responderá pelo tributo, pois descumpriu a obrigação legal correspondente, mantendo-se como sujeito passivo.*
6. *Inviável exigir do recorrido-substituto o ICMS não recolhido, se inexistiu culpa ou dolo. Ao contrário, respeitou-se determinação judicial para não apurar e recolher o tributo. Em caso de cobrança, seria impossível ao responsável repassar o ônus do tributo ao substituído-contribuinte. (grifo nosso)*
7. *Entender de maneira diversa seria subverter o disposto nos arts. [121](#) e [128](#) do [CTN](#), interpretados à luz do princípio da capacidade contributiva, para exonerar o contribuinte e onerar exclusivamente o responsável tributário, um despropósito e uma injustiça.*
8. *Recurso Especial não provido. (Resp. 887585/RS, Rel. Min. Herman Benjamin, DJ, 13.03.2009).*
4. *Recurso especial a que se nega provimento, nos termos da uniforme jurisprudência desta E. Corte.*

No caso julgado pelo STJ, 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 uma vez denegada em sentença a ação mandamental obtida pelo contribuinte substituído, é impossível onerar o contribuinte substituto, repassando-lhe o ônus tributário.

Devo admitir que embora já tenha comungado da aplicação irrestrita 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.

Além disso, as inúmeras decisões em segunda instância deste Conselho de Fazenda, de que revestiam-se de nulidade 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 de exclusão definitiva da responsabilidade solidária dos adquirentes de combustíveis durante a vigência das liminares.

Afirmo isto, porque o STJ se manifestou no sentido da possibilidade da Fazenda Pública realizar o lançamento do crédito tributário, mesmo quando verificada uma das hipóteses previstas no citado art. 151 do CTN, incisos IV e V:

Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário: IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança(...); V – a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial.

Assim, por ocasião do julgamento dos embargos de divergência, ERESP 572.603/PR, entendeu-se que a “suspensão da exigibilidade do crédito tributário impede a Administração de praticar qualquer ato contra o contribuinte visando à cobrança do seu crédito, tais como inscrição em dívida, execução penhora, mas não impossibilita a Fazenda de proceder à sua regular constituição para prevenir a decadência do direito de lançar” (Rel. Min. Castro Meira, DJ de 5.09.05).

Ora, se as decisões das Câmaras deste Conselho tivessem conteúdo adequado ao pensamento do STJ, expressado nos termos da decisão do ERESP 572.603/PR(as concessões de medidas liminares em mandado de segurança não impedem o lançamento tributário), teria sustentado os lançamentos durante a vigência das liminares, aguardando-se tão somente as decisões definitivas, não havendo porque anular os autos lavrados e esperar o julgamento de mérito ou cassação das liminares para se efetuar novamente o lançamento, inclusive abrindo mão da segurança jurídica por conta da decadência em eventual demora do julgamento de mérito ou da cassação da liminar.

Entendo que se a segunda instância deste Conselho julgou reiteradamente improcedentes os autos lavrados durante a vigência das liminares, é porque entendeu que os efeitos daquelas liminares eram ex-nunc, ou seja não teriam efeitos retroativos à data da sua concessão, pois do contrário, é certo que aplicaria os preceitos do art. 151 do CTN e manteria a legalidade dos lançamentos, fazendo assim, coerência quantos aos efeitos dos lançamentos durante a vigência de medidas liminares professados na súmula 405 do STF. No entanto, repito, não foi isto que ocorreu. Uma vez denegado o mandado de segurança, os efeitos sobre a obrigação da responsabilidade solidária do adquirente passam a existir a partir da data da sentença, não retroagindo à data de concessão da liminar, nos mesmos termos do RECURSO ESPECIAL Nº 1.090.414 – RS, cuja ementa foi reproduzida neste voto.

Pelo exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do lançamento em virtudes dos efeitos ex-nunc da cassação do mandado de segurança 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.

Quanto aos demais argumentos defensivos relativos ao crédito do ICMS, multa e juros, fica prejudicado o exame.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 269276.0022/13-6, lavrado contra **TORRES COMÉRCIO E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA**.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras 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.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de julho de 2014.

FERNANDO ANTONIO BRITO ARAUJO – PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BACELAR – RELATOR

LUIZ ALBERTO AMARAL OLIVEIRA – JULGADOR