

A. I. N° - 088444.0113/13-1  
AUTUADO - PETRÓLEO COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA.  
AUTUANTE - DERNIVAL BERTOLDO SANTOS  
ORIGEM - IFMT SUL  
INTERNET - 10/07/2014

### 3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0142-03/14

**EMENTA: ICMS. REGIME ESPECIAL DE FISCALIZAÇÃO.** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO. IMPOSTO DA OPERAÇÃO PRÓPRIA. A remetente das mercadorias não se encontrava submetida ao Regime Especial de Fiscalização, quando das saídas destas com destino ao estabelecimento autuado, não sendo possível fazer incidir a regra da solidariedade passiva. Ainda que tenha sobrevindo a decisão de mérito desfavorável à empresa Arogás Comércio de Combustíveis Ltda, não é possível promover a cobrança do ICMS à autuada, pois no momento da aquisição não havia solidariedade, não lhe sendo possível, portanto, exigir da vendedora que circulasse com um DAE do imposto quitado. Infração elidida. Auto de Infração IMPROCEDENTE. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 12/11/2013, exige ICMS no valor de R\$36.941,72, acrescido da multa de 60% pela falta de recolhimento do “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 através de notas fiscais desacompanhadas do documento de arrecadação, nos meses de junho a novembro de 2012.

O autuado apresentou defesa (fls.35/45) alegando que o Auto de Infração não merece subsistir, uma vez que não houve qualquer infração à legislação tributária. Diz que o auto de infração foi lavrado sob alegação de que houve a falta de recolhimento do ICMS, por solidariedade, em aquisições de etanol hidratado, junto à remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização e obrigado ao recolhimento do ICMS no momento da saída, em vista do recebimento da mercadoria através de notas fiscais não acompanhadas dos respectivos documentos de arrecadação.

Afirma que a autuação não atende ao princípio constitucional que trata da regra matriz do ICMS que é a não cumulatividade. Reproduz o art. 155 da Constituição Federal.

Explica que independente da sua destinação [seja de bens de uso e consumo ou matérias primas, ou ainda de bens destinados ao ativo permanente], havendo destaque do ICMS, gera, em favor do adquirente, um crédito fiscal de natureza mista, que deverá ser compensado nas operações de saídas posteriores. Sobre o direito ao crédito fiscal, cita lições dos professores Sacha Calmon e Carrazza. Afirma que a multa aplicada de 60% é genérica, conforme aplicada na lavratura deste auto de infração que capituloou o suposto ilícito fiscal no artigo 42, II, “f”, da Lei 7.014/96.

Frisa que a lei penal deve ser precisa, uma vez que um fato só será considerado criminoso se houver perfeita correspondência entre a lei e a conduta que ela descreve. Diz que nesse contexto, em se falando de matéria penal – tributária, não há que se cogitar em aplicação de penalidade genérica, pois eivada de ilegalidade.

Requer a anulação da multa aplicada no percentual de 60%, prevista no artigo 42, II, alínea “F”, pela impossibilidade da adoção de penalidade genérica, entendimento já pacificado na doutrina e jurisprudência pátria.

Frisa que o STF entendeu que há de se estender o princípio da não-confiscabilidade a multas confiscatórias, conforme ADI 551/RJ.

Afirma que nossa Carta Magna, em seus artigos 145, § 1º, e 150, IV, prescreve a vedação do confisco que, embora dirigidos literalmente aos impostos, se espalham por todo o sistema tributário, atingindo por inteiro o crédito tributário na sua acepção mais lata, vinculando, por isso, inclusive a seara previdenciária.

Assevera que a Distribuidora remetente do etanol hidratado AROGÁS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA. IE 77471729 foi excluída do Regime Especial de Fiscalização através de Mandado de Segurança, processo de nº 0341915-21.2012.805.0001, com tramitação na 2º vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador - BA, portanto, a defendanté não estaria obrigada recolher o ICMS ora exigido, por ausência de requisito formal essencial à modificação do pólo passivo desta relação jurídica tributária.

Aduz que se a empresa remetente não está sujeita ao Regime Especial de Fiscalização condição essencial prevista no 6º, inciso XVI, da Lei 7.014/96, não há que se falar em responsabilidade solidária do Posto Revendedor de Combustíveis destinatário, por conseguinte, cai por terra a pretensão do erário em exigir o imposto nesta condição. Requer a improcedência do Auto de Infração.

O auditor fiscal presta informação fls.64/68, dizendo que mantém o auto de infração. Informa que o Auto de infração 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. Resume as alegações defensivas dizendo que improcedem.

Aduz que o crédito tributário exigido é decorrente da aquisição de combustível por posto revendedor varejista junto a fornecedor sujeito ao Regime Especial de Fiscalização que está previsto no artigo 47, inciso I da Lei nº 7.014/96 que transcreve.

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

Esclarece 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 o artigo 124 do CTN que reproduz.

Alega 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. 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. Desta forma, diz que as compensações relacionadas ao princípio da não-cumulatividade foram efetivadas.

Esclarece que por força do disposto no art. 6º, inciso XVI da Lei nº 7.014/96 se transferiu a responsabilidade do pagamento do ICMS normal não recolhido ou recolhido a menor, 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.

Quanto à multa aplicada, assevera que dúvidas não há de que esta foi corretamente capitulada no auto de infração, sendo o dispositivo aplicável à espécie. Em relação à alegação de que esta teria caráter confiscatório, diz que o percentual foi o estipulado em Lei, que se encontra em plena vigência, não sendo esta instância o foro próprio para a discussão da sua validade.

Menciona que a defendant se ampara 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.

Informa ter conhecimento da concessão da liminar em mandado de segurança impetrado pela remetente, suspendendo os efeitos do comunicado SAT 001/2012. Diz que o artigo 151, inciso IV do Código Tributário Nacional estabelece a concessão de medida liminar em mandado de segurança como uma das causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Dessa maneira, entende que a concessão de medida liminar na ação mandamental impede a atuação Estatal quanto à cobrança do crédito tributário, entretanto, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, que acarreta no impedimento da atuação do Estado quanto à cobrança do crédito tributário, só ocorre enquanto a medida liminar produzir efeitos.

Observa que com a revogação da liminar, o Estado retoma o seu direito de proceder a cobrança do crédito tributário, voltando este, portanto, a ser exigível e 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, porém em 23 de janeiro de 2013 o judiciário, não só denegou a segurança, como expressamente revogou a liminar concedida como se pode observar na parte final da sentença.

Relata 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. Entende que diante dessa situação, as coisas retornam ao chamado “*status quo ante*”, ou seja, as coisas retornam ao seu estado anterior e não seria exagerado afirmar que é como se a liminar anteriormente concedida nunca tivesse existido. Conclui que a revogação da tutela, na sentença, importa retorno imediato ao *status quo* anterior (efeito *ex tunc*).

Assim, afirma que ao adquirir mercadorias (AEHC) de contribuinte amparado por liminar em mandado de segurança, o defendant 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. Opina pela procedência do auto de infração.

## VOTO

Este Auto de Infração cuida da falta de recolhimento do ICMS normal, devido por responsabilidade solidária, nas operações de aquisição de combustível, etanol hidratado, adquirido junto a remetente sujeito a Regime Especial de Fiscalização, com obrigatoriedade do pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, nos meses de junho a novembro de 2012, relativamente aos DANFE's relacionados à fl. 04.

Constatou que o autuante descreveu detalhadamente os fatos objeto do presente lançamento de ofício, tendo apresentado um demonstrativo de débito anexo à peça inaugural, no qual relaciona todos os documentos fiscais que acobertaram as operações em foco, minuciando o valor de cada uma das aquisições, e a base de cálculo utilizada, além do imposto devido apurado. Afasto, portanto, as preliminares de nulidades arguídas pelo autuado.

O autuada nas razões de defesa negou o caráter ilícito da conduta a ela atribuída, alegando que a Distribuidora remetente do etanol hidratado AROGÁS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA. IE 77471729 foi excluída do Regime Especial de Fiscalização através de Mandado de Segurança, processo de nº 0341915-21.2012.805.0001, com tramitação na 2º vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador - BA, portanto, a defendant não estaria obrigada a recolher o ICMS ora exigido, por ausência de requisito formal essencial à modificação do pólo passivo desta relação jurídica tributária.

O próprio autuante reconheceu que, à época da saída das mercadorias, a distribuidora (vendedora das mercadorias) encontrava-se amparada por medida liminar em mandado de segurança, no entanto, disse que a concessão de medida liminar na ação mandamental impede a atuação estatal quanto à cobrança do crédito tributário, enquanto vigente.

No caso em comento, a liminar foi concedida conforme Comunicado SAT nº 0001/2012 em 29.05.2012, vigorando até 23.01.2013, quando o judiciário julgando o mérito do mandado de segurança 0341915-21.2012.8.05.0001 que dava guarida à suspensão do regime especial de fiscalização, não só denegou a segurança, como expressamente revogou a liminar concedida.

É de conhecimento da administração fazendária que a empresa Arogás Comércio de Combustíveis Ltda se encontrava, desde 29/05/2012, amparada por decisão liminar, exarada pelo Juiz da 2ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador, mediante a qual foi expedida a ordem para que a administração fazendária suspendesse os efeitos do Comunicado SAT e, por conseguinte, excluisse a impetrante do Regime Especial de Fiscalização.

Merce 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.

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 ainda que haja 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.

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.

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.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão unânime, julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº **088444.0113/13-1**, lavrado contra **PETRÓLEO COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de junho de 2014.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR