

PROCESSO - A. I. Nº 207106.0009/21-7
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - JOÃO CARLOS LIMA DIAS
RECURSO - REPRESENTAÇÃO DA PGE/PROFIS
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ SUDOESTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 08/04/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0081-12/22-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. FALTA DE EMISSÃO E ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO. Representação proposta conforme o Art. 113, §5º, I do RPAF/99 com fundamento calcado antes mesmo da ciência ao autuado, foi constatado que o demonstrativo carreado aos autos divergia das notas fiscais acostadas, por constar dados relativos a notas fiscais de outro contribuinte. Infração insubsistente. Representação **ACOLHIDA**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Representação da PGE/PROFIS para que seja cancelado o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 15/03/2021, em razão da seguinte irregularidade:

***Infração 01 – 07.15.01** – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente as aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, nos meses de janeiro e março de 2020, sendo exigido ICMS no valor de R\$123.898,58, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.*

O Supervisor da INFAZ SUDOESTE relatou ao Inspetor a existência de vício insanável, em razão de terem sido utilizados os dados de notas fiscais eletrônicas de outro contribuinte para a sua lavratura, e que fora lavrado o Auto de Infração nº 207106.0012/21-8 com as informações das notas fiscais eletrônicas pertencentes ao Autuado (fl. 27).

O Inspetor da INFAZ SUDOESTE encaminhou o relato do Supervisor à PGE/PROIN (fl. 28), tendo o Procurador opinado pela Representação ao CONSEF, nos termos do Art. 113, §5º, I do RPAF/99 (fls. 30 e 31), acolhida pelo Procurador Assistente e pelo Procurador Geral da PGE/PROIN (fls. 33 e 34).

O Procurador da PGE/PROFIS/NCA exarou parecer, acolhido pela Procuradora Assistente da PGE/PROFIS/NCA (fls. 36 a 39), no sentido de representar ao CONSEF pelo cancelamento do lançamento fiscal, tendo em vista que o demonstrativo acostado aos autos discrepa das notas fiscais do Autuado (fls. 04 a 18).

VOTO

Trata-se de Representação da PGE/PROFIS para que seja promovido o cancelamento integral do lançamento, em razão da existência de vício insanável, já que o demonstrativo foi efetuado com dados de outro contribuinte.

Realmente, constato que os dados constantes do demonstrativo da infração (fl. 04) divergem frontalmente das informações das notas fiscais eletrônicas pertencentes ao Autuado e anexadas ao Auto de Infração (fls. 05 a 18).

Consta ainda a informação de que já fora lavrado o Auto de Infração nº 207106.0012/21-8 com as informações das notas fiscais eletrônicas corretas e pertencentes ao Autuado (fl. 27).

Diante da realidade fática exposta, bem como considerando a recomendação da Douta Procuradoria, voto pelo ACOLHIMENTO da presente Representação no sentido de que seja cancelado o presente Auto de Infração.

VOTO EM SEPARADO

Senhor Presidente e Nobres Pares, peço licença para uma breve manifestação, embora o teor da mesma não conclua por resultado diverso do alcançado pelo Relator - sempre muito claro e preciso em suas exposições.

Temos em exame uma Representação da PGE/PROFIS a este Conselho “*para que, após regular processamento do feito - e à vista do vício processual que lhe macula -, no exercício de suas competências normativas, determine o cancelamento do lançamento fiscal, o que expressamente requer*” (fl. 37).

É consabido que, na linguagem do RPAF/99 (aprovado por meio do Decreto nº 7.629, de 09/07/1999), a atividade de “controle da legalidade” cometida à PGE/PROFIS tem por fundamento as disposições dos arts. 113 a 116-A daquele diploma processual administrativo-tributário baiano.

Em breve síntese:

- a) após o saneamento, o “processo” (isto é, os autos do procedimento) de que se originar o crédito tributário deve ser encaminhado pela Diretoria de Arrecadação, Crédito Tributário e Controle (DARC), da SEFAZ/BA, para a PGE (§ 1º, do art. 113 do RPAF/99);
- b) deve a PGE manifestar-se positiva ou negativamente acerca da inscrição em dívida ativa, e no seu silêncio superior a trinta dias, deve a DARC promover a inscrição em dívida ativa (art. 113, § 2º do RPAF/99);
- c) se necessário, tanto a DARC quanto a PGE podem solicitar diligências no sentido de sanar irregularidades na constituição do crédito, sendo possível até mesmo determinar a PGE a reabertura do prazo de defesa (§ 3º, do art. 113 do RPAF/99);
- d) caso a PGE constate *vício insanável*, ou *ilegalidade flagrante*, compete-lhe ou d1) em se tratando de Auto de Infração, *representar* ao CONSEF (presume-se: para que aprecie o *vício insanável* ou a *ilegalidade flagrante* e, *reexaminando o PAF*, reveja eventualmente a sua posição acerca da *lide tributária*); ou d2) em se tratando de Notificação Fiscal ou Débito Declarado, emitir parecer autorizando a DARC a proceder ao cancelamento do crédito tributário (§ 5º, do art. 113 do CTN).

Calha observar que na hipótese “d1” acima, a lei atribui efeito suspensivo à sobredita “representação” (art. 113, § 6º do RPAF/99). Tenho defendido que, dada a amplitude de seu suporte fático, cuida-se de autêntico sucedâneo recursal de revisão administrativa, mediante representação da PGE (à moda da revisão criminal no âmbito do Direito Processual Penal), que reinaugura de modo amplo o espectro cognitivo do órgão julgador, no que concerne à manutenção do crédito tributário.

Eis o que assenta a doutrina sobre a revisão administrativa:

“A revisão não é um pedido de anulação da decisão proferida anteriormente, não se alega vício jurídico daquela decisão anterior. O que se alega é a inadequação ou a inconveniência da manutenção da cominação em função de dados fáticos novos, que ensejam distinta configuração da base empírica da decisão revisada, privando-a de um de seus lastros fundamentais. Em suma: busca-se, assim, mais uma vez, a realização da justiça, com a preponderância da verdade material, sobre a realidade formal.” (FERRAZ, Sérgio; DALLARI, Adilson. Processo Administrativo. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2012, p. 307)

Ainda merece destaque a atribuição cometida à PGE, de não permitir a inscrição em Dívida Ativa, de não ajuizar a respectiva execução fiscal, e de não interpor recurso ou desistir de recurso interposto na hipótese de matéria (1) objeto de reiteradas decisões contrárias à Fazenda Pública Estadual por força de jurisprudência pacífica do STF ou do STJ, e (2) sobre a qual haja Ato Declaratório conjunto (da PGE e da SEFAZ), tendo por consequência o cancelamento do lançamento e da inscrição em Dívida Ativa dos débitos em questão (art. 116-A, caput, § 1º e § 3º).

A rigor, controle de legalidade exerce todo aquele que estiver no exercício de função administrativa. Na expressão de Phillip Gil França (*Controle da Administração Pública: combate à corrupção, discricionariedade administrativa e regulação econômica*, 4. ed., São Paulo: Saraiva, 2016, p. 99): “O

controle da Administração Pública é a força aplicada ao maquinário administrativo estatal com o objetivo de impedir sua atuação fora dos limites do sistema legal institucionalizado, contrariando os valores que conformam o Direito [...]

O fundamento do controle da legalidade dos atos administrativos, como *cedição*, é o mesmo da Autotutela (ou autocontrole), e decorre do dever geral de a Administração Pública (no consabido art. 37, caput da Constituição Federal), primar e obedecer ao princípio da legalidade, e declarar nulos os atos eivados de ilegalidade.

Em outras palavras, se autoridade administrativa toma conhecimento de ato ilegal, deve primar, no âmbito de sua competência, pela sua anulação (inteligência da célebre Súmula nº 473 do STF).

Eis que surge a necessidade de examinar a competência deste Conselho, e onde se fundamenta.

Perscrutando a Constituição Federal, não se encontra dispositivo que faça menção expressa à atividade dos Conselhos de Contribuintes (ou Tribunais Administrativos, como se enunciam em certos entes políticos).

Nem se tem notícia na Constituição do Estado da Bahia.

Todavia, é do princípio do *devido processo legal administrativo*, e da garantia material *ao contraditório e à ampla defesa, com os recursos a ela inerentes*, outorgada a todos os litigantes, inclusive em *lide administrativa* (art. 5º, incisos LIV e LV da Constituição Federal) que se fubica o dever fundamental do Estado em prover órgãos administrativos aptos a apreciar a pretensão de todo e qualquer administrado em face da ilegalidade (ou abuso de poder) - art. 5º, inciso XXXIV, alínea “a” da Constituição Federal.

A Bahia exerceu tal missão ao constituir e instalar o CONSEF, imbuído da competência de julgar o processo administrativo fiscal (art. 140 da Lei nº 3.956, de 11/12/1981 - Código Tributário do Estado da Bahia, o COTEB). No Regimento Interno do CONSEF, editado por meio de Decreto (Decreto nº 7.592, de 04/06/1999), enuncia-se tal competência na forma do art. 2º:

*O Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF), que integra a estrutura administrativa da Secretaria da Fazenda, é o órgão competente para, no âmbito administrativo, originariamente, **julgar os litígios decorrentes de lançamentos de tributos** e de aplicação de penalidades por infrações à legislação tributária e as impugnações e recursos do sujeito passivo, interpostos a qualquer medida ou exigência fiscal, obedecendo aos princípios do contraditório, da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito. (grifou-se).*

Percebe-se que “julgar litígios decorrentes de lançamentos” é algo mais amplo que “julgar o processo administrativo fiscal”. É que no COTEB, inteligência do art. 128 (e, na mesma trilha, o RPAF/99, art. 121), somente se “instaura” o processo administrativo com a insurgência do Sujeito Passivo (com a apresentação de defesa ou petição em que se impugnar o lançamento ou qualquer medida fiscal imposta).

Ou seja, a competência do CONSEF está circunscrita aos signos “processo” e “lide”, subsequente ao ato de notificação do lançamento (na forma do art. 145, caput do CTN), ainda que tácito (com o comparecimento espontâneo).

Se não há lide, não há processo, e não há competência - daí porque “não se tomará conhecimento” do recurso em que já haja conduta incompatível com a pretensão de recorrer (inteligência do art. 146-A do COTEB, c/c art. 173 do RPAF/99), nem se considerará instaurado o processo se a defesa for, por exemplo, intempestiva (art. 112, c/c art. 121, § 1º, inciso I do RPAF/99).

O RPAF/99 não inova ao assumir o postulado de que o que instaura a lide (e o processo tributário administrativo) é a defesa. Assim, por exemplo, o Decreto Federal nº 70.235, de 06/03/1972 (art. 14: “a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento”). Assim, também, a doutrina:

“A lide tributária decorre da resistência formal do contribuinte (por meio de impugnação e recursos) à pretensão formal do Estado sobre sua esfera patrimonial (lançamento ou penalização) e será disciplinada pelo direito processual tributário, em virtude de expressas injunções constitucionais.” (MARINS, James. Direito processual tributário brasileiro: administrativo e judicial. 13. ed. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2020)

Calcada na doutrina de Fazzalari, a lição de Paula Sarno é elucidativa ao enxergar “processo” para além da lide, desde que haja contraditório (interesses diversos em posição dialógica, ainda que não necessariamente contrapostos):

“Rigorosamente, o contraditório não pressupõe litigiosidade ou interesses contrapostos. Pressupõe, isso sim, participação e diálogo, equilibrado e isonômico, de todos aqueles que serão atingidos pela decisão final. Até porque seus interesses podem ser tranquilamente convergentes sem que, com isso, se desnature a essência processual do fenômeno.” (SARNO, Paula. Norma de processo e norma de procedimento: o problema da repartição de competência legislativa no Direito constitucional brasileiro. Salvador: JusPodivm, 2015, p. 159)

De resto, é conveniente afirmar: assim como o COTEB veda ao CONSEF a competência para apreciar certas matérias (art. 125), também comete apenas a dois órgãos a competência para **cancelar** os veículos de constituição do crédito tributário por meio de lançamento: à DARC e à PGE, nas hipóteses que enuncia (art. 119).

Dito de outro modo: o COTEB, de onde já se extrai o fundamento das competências do CONSEF (julgar o processo administrativo fiscal - art. 140), parece estar vocacionado a amputá-la, eis que se resume a enunciar de forma ampla sua competência para “julgar o processo”, e de forma também algo genérica (o que vem sendo incrementado por leis modificadoras) a impedir que tal competência seja exercida no sentido de “declarar” inconstitucionalidade, apreciar questão já decidida ou sob exame do Poder Judiciário, e negar aplicação a ato emanado de autoridade superior.

Oportuno inquirir se “cancelar” (competência que o COTEB e o RPAF/99 cometem, repita-se, à DARC e à PGE) é, em termos jurídicos mais precisos, algo diverso de “anular” (competência que titula o CONSEF em torno do “procedimento”, *ex vi* do art. 155, *caput* do RPAF/99).

Comentando o art. 145 do CTN, Mizabel de Abreu Machado Derzi (em nota de atualização sobre o livro de Aliomar Baleeiro) esclarece (BALEIRO, Aliomar. *Direito Tributário Brasileiro*. 14. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2018 p. 1210):

“A modificação de um ato administrativo, na esfera administrativa, poderá ser feita por meio de revogação ou anulação. No entanto, a revogação supõe que a Administração desfaça ou refaça o ato, por iniciativa própria, fundada em razões de conveniência e oportunidade. Não obstante, como o lançamento é ato administrativo plenamente vinculado (arts. 3.º e 142, parágrafo único), não pode ser revogado, por motivo de conveniência ou oportunidade, inexistindo margem de discricionariedade administrativa. Portanto, a sua revisão não poderá ser levada a cabo por meio de revogação. Sendo o lançamento defeituoso, por desrespeito aos requisitos e pressupostos legais que ditam o critério de validade a ser observado, cabe à Administração apenas anulá-lo em decorrência da ilegitimidade, do vício (ver, nesse sentido, PAULO DE BARROS CARVALHO, op. cit. p. 276, e SOUTO MAIOR BORGES, op. cit., p. 298).”

Assim, não se enxerga dogmaticamente sentido diverso nos signos “anular” e “cancelar”. A rigor, o “cancelamento” é expressão menos técnica, quando se tem em mira a teoria do Direito Administrativo.

Toda essa digressão, Senhor Presidente, decorre daquela minha reiterada preocupação com a coerência das decisões deste Conselho.

Ao conhecer desta Representação - que não advém de um processo administrativo, pois não houve notificação, nem defesa, nem petição do Sujeito Passivo -; ao examinar a ilegalidade de um ato praticado por autoridade que não se encontra em linha hierárquica com este conselho (portanto, sem exercer autotutela, ou autocontrole, mas um controle hierárquico impróprio) - sem que haja pressuposto para tanto; enfim, ao reconhecer competência (oras tão tacanhamente reconhecida) para apreciar algo que não é nem lide - salvo, quiçá, se reconheça “lide interna” entre o enunciador da norma concreta e reconhecidamente viciada, o Autuante; e o “SLCT”, ou o “SIGAT” -, nem processo, pareceu-me em princípio que este Conselho estaria a desbordar sua competência.

Todavia, Senhor Presidente, admito o presente exame sob as seguintes circunstâncias.

Primeiro, a ampliação do exame do ato - que seria, a priori, do próprio Inspetor Fazendário, a quem compete “orientar, coordenar e supervisionar os trabalhos pertinentes à sua unidade

fazendária” (art. 18, inciso X, alínea “a” do Decreto nº 18.874, de 28/01/2019, grifou-se) - concorre para uma maior legitimidade no procedimento, maior acurácia no exame do erro relatado na Representação, e da sua consequência jurídica.

Segundo, concordo com o representante da PGE/PROFIS de que o vício insanável é manifesto, e se em princípio poderia ser objeto de anulação por parte do superior hierárquico imediato do Auditor Fiscal (máxime porque não houve a notificação do lançamento, portanto o Auto de Infração não é eficaz em relação ao Interessado), nada obsta a que este Conselho também opine pela nulidade do Auto de Infração.

Terceiro, ainda que para além da estrita compreensão da competência deste Conselho (ante o disposto no COTEB e no RPAF/99), há de se observar que as consequências práticas da decisão de superação dos limites estritos da competência do CONSEF implicam expurgar do mundo jurídico um ato que, para qualquer exame, é efetivamente nulo. Evitar-se-á que permaneça na ordem jurídica, colmatando-se uma eventual lacuna para a anulação do Auto de Infração ineficaz em relação ao Interessado (inapto para gerar uma lide meramente dilatória, infrutífera e custosa ao erário).

Supera-se, assim, o vício de competência para exame da Representação e prolação desta decisão, em prol da eficiência jurídica deste procedimento (que poderia ser, por certo, bem mais abreviado, com a nulidade do ato pelo superior hierárquico, limitando-se a uma revisão de controle por parte deste Conselho e/ou da PGE/PROFIS).

É de se cogitar, Senhor Presidente, se uma retificação na legislação não seria oportuna, para evitar que o órgão competente para examinar processo e lide tenha que ser chamado para “cancelar” o que não tem competência para fazer, que deflui da autotutela (ou autocontrole), e que pode ser alterado (e mesmo cancelado) até a notificação do sujeito passivo, independentemente de um contencioso administrativo (inteligência do art. 145 do CTN).

Oxalá que o espírito de maior efetividade do exercício da competência administrativa “quase jurisdicional” exercida por este Conselho também se espalhe para matérias que, em uma primeira análise, transborda o seu Regimento Interno, o RPAF/99 e o COTEB, mas que implica a máxima efetividade da missão que decorre daqueles princípios e garantias do art. 5º, incisos LIV e LV da Constituição Federal.

De resto, como dito a princípio, acompanho o Relator em suas conclusões, para com ele conhecer da Representação e declarar NULO o lançamento tributário em exame.

É o voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **ACOLHER** a Representação proposta e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 207106.0009/21-7, lavrado contra **JOÃO CARLOS LIMA DIAS**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 24 de março de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

HENRIQUE SILVA OLIVEIRA – VOTO EM SEPARADO

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO - REPR. DA PGE/PROFIS