

PROCESSO	- A. I. N° 269138.0098/19-1
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDA	- POSTO MARINA COMÉRCIO E SERVIÇOS DE COMBUSTÍVEIS LTDA.
RECURSO	- REPRESENTAÇÃO DA PGE/PROFIS – Acórdão 1ª CJF n° 0298-11/22-VD
ORIGEM	- SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 05/12/2023

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0321-11/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE DA DECISÃO. RETORNO DE SEGUNDA INSTÂNCIA. NOVA DECISÃO. Representação proposta no art. 113, § 5º, I do RPAF, com fundamento de que reconheça a nulidade da decisão segunda instância no sentido discorrer acerca do percentual de multa aplicável à infração, quanto o tema expressamente fora tratado pelo ora recorrente em seu Recurso Voluntário, devendo ser proferida nova decisão livre do vício apontado. Representação **ACOLHIDA**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Representação da PGE/PROFIS ao CONSEF com fundamento no art. 113, § 5º, inciso I do RPAF, para que reconheça a nulidade da decisão segunda instância devendo ser proferida nova decisão livre do vício apontado, lavrado em 10/12/2019 para formalizar a constituição de crédito tributário no importe de R\$ 2.205.474,83, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III, “d” da Lei nº 7.014/96, sob a acusação do cometimento da irregularidade assim discriminada pelo órgão julgador de origem, *in verbis*:

*“Infração 01 - 04.07.01. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido combustíveis de terceiros desacompanhados de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP, registrada no LMC/Registro 1300 da EFD.”*

*Períodos de ocorrências: 31/12/2016, 31/12/2017, 31/12/2018”.*

A JJF apreciou a lide no dia 25/03/2022 (fls. 201 a 241 – A-0041-01/22-VD), tendo decidido pela Procedência.

A CJF apreciou a lide no dia 05/10/2022 (fls. 289 a 310 – A-0298-11/22-VD), tendo decidido pelo Não Provimento do Recurso Voluntário apresentado, mantendo a Procedência do Auto de Infração, com voto em separado do conselheiro Anderson Ítalo Pereira.

O patrono do ora recorrido, apresenta inconformismo através do Pedido do Controle da Legalidade às fls. 327/336, onde, resumidamente, teceu seguinte:

**Suscita preliminar de nulidade por vícios e ilegalidades no lançamento, solicitando nulidade da decisão recorrida devido supressão de instância.** Afirma que a CJF não apreciou uma das preliminares de nulidade da decisão da 1ª JJF, apresentada no item 63 do Recurso Voluntário, onde a Autuada alegou que: “...sanções seriam de no máximo 60%, pois a omissão detectada através do lançamento no Registro 1300 não encontra previsão em nenhum outro inciso do art. 42, da Lei nº 7.016/96, sendo obrigatória, até por coerência, a aplicabilidade do inciso II, “f”, do mesmo artigo, sendo necessário observar que se as quantidades foram declaradas pela Autuada no LMC não existiu dolo”.

Disse que ao não se pronunciar sobre esse ponto do recurso, na forma do art. 18, incisos II e III do RPAF, a CJF incorreu em vício, que pode ser sanada mediante novo julgamento. Para isso a decisão precisa ser anulada, mediante Representação por parte dessa Douta PGE/PROFIS.

Impugna quanto à **flagrante ilegalidade do lançamento, reconhecida pelo CONSEF, pelo TJ-BA e pela própria PGE**. Assinala que o lançamento de ofício baseado, exclusivamente, na EFD, não possui cunho legal. Colaciona decisões do CONSEF (A-0309-12/20-VD e A-0097-12/20-VD).

Aponta que o lançamento foi baseado no art. 4º, § 4º, inciso IV, art. 6º, inciso IV, art. 23-A, inciso II, todos da Lei nº 7.014/96, C/C o art. 10º, § único da Portaria nº 445/98, alterada pela Portaria nº 159/19. Sobre a matéria a 4ª Vara da Fazenda Pública de Salvador proferiu a sentença (Processo nº 8057416-34.2021.8.05.0001) onde foram consideradas ilegais/inconstitucionais as autuações baseadas na Portaria nº 159/19, frente aos “princípios da reserva legal e da irretroatividade de ato infralegal”. Junta ainda decisão da Segunda Câmara Cível homologou o julgado da 4ª Vara da Fazenda Pública - Processo nº 8057416-34.2021.8.05.0001.

Discorre que o TJ-Ba entende que a Portaria nº 159/19, que alterou a Portaria nº 445/98, é ilegal e inconstitucional, pois instituiu “fato tributável”, ao estabelecer “limite de variação volumétrica”. Se a própria “variação volumétrica” não pode ser caracterizada como “fato gerador do ICMS”, como admitir que “fora de determinado limite se faz qualquer distinção”? É evidente que se a “variação volumétrica” não é “fato gerador”, não se pode dizer também que “será a partir de determinado limite de tolerância”.

Ressalta que as decisões judiciais firmaram o entendimento no sentido da ilegalidade e inconstitucionalidade da Portaria nº 159/19, declarando a improcedência das autuações realizadas, e que a Fazenda Pública Estadual, ao operar o RECURSO ESPECIAL ao STJ, não se reportou ao mérito/direito.

Argumenta em relação à **verdade material** e cita decisão, proferida de forma unânime pela 1ª CJF do CONSEF (A-0268-11/16) e explica que fora reconhecido pelo Sr. Autuante, na Informação Fiscal, as saídas são lançadas, “diariamente”, no “Registro 1300”, desdobradas “por tanque”, no “Registro 1310” e “por bico”, no “Registro 1320”. Salienta que os “Registros 1300, 1310 e 1320”, convenientemente, não foram apresentados pelo Sr. Autuante, mas se encontram na EFD da Autuada/Requerente e, consequente, na pose do Fisco. Apenas o “Campo 10, do Registro 1300”, que contém os supostos “ganhos” constam do Auto de Infração, pois as mesmas “informações” compõem, sozinhas, a essência do lançamento.

Lembra que não foi feito qualquer levantamento; que nenhum documento foi examinado; que só importou o “Campo 10, do Registro 1300”. Não se atentou, sequer, para os demais dados existentes na EFD, notadamente nos “REGISTROS 1310 e 1320”. Ressalta novamente que os “Registros 1300 (completo – só o Campo 10 foi computado), 1310 e 1320”, e que não se cogita no Auto de Infração de divergências nas entradas informadas, não foram conciliados, é fácil concluir que se os totais das saídas não possuem inconsistências, as quantidades registradas como “ganhos” são irreais, decorrentes de erros técnicos e humanos. Como admitir inexistência de diferenças nos totais e encontrar as diferenças nas “parcelas desses totais”?

Disse que apesar de dispor de todos os dados necessários para uma regular auditoria, para conferir se a Autuada/Requerente vendeu mais do que comprou, a autuação se apega a uma só informação (Campo 10, do Registro 1300), incompatível com os demais dados e documentos disponíveis, em quantidades e valores (o que pode ser auferido através da escrita contábil e até mesmos das DMAs), para tentar cobrar imposto sem base legal e sem comprovação material.

Pede pela análise das planilhas constantes do PAF, onde conclui-se que não existem demonstrações que comprovem as efetivas diferenças, diárias, entre os estoques “escriturais” e “medidas”. Pelo contrário, considerando os totais das vendas do estabelecimento, comprovadamente registradas e declaradas, é inafastável a conclusão de que a Autuada não comprou produtos sem documentação fiscal e, consequentemente, sem a retenção do ICMS.

Refuta que, no Recurso Voluntário, alegou deveria ser observado que o demonstrativo apresentado no Auto de Infração, intitulado “LMC”, consta como data inicial o dia 01/12/2016, passando para 01/05/2017, o que também contamina a apuração, registrou como estoque de

abertura/disponibilidade, em cada dia, ora que seria o “estoque escritural” e ora o “estoque físico”. A CJF recusou o reclame sem apresentar qualquer explicação/fundamentação. Ora, se o “estoque escritural” é desprezado e, para a apuração da suposta omissão, se considera o “estoque físico”, significa dizer que esse dado seria o “estoque real”.

Disse que, computando quantidades distintas como “disponibilidade”, foi examinada pela 1ª CJF do CONSEF e rejeitada, conforme diligência instaurada no Auto de Infração nº 281231.0007/20-3, anexa. Resume a discussão sobre a verdade material que os arquivos da EFD demonstram com clareza os totais vendidos pela Autuada em cada exercício, que não existiram vendas não registradas e que as saídas encontram respaldo nos estoques (iniciais e finais) e nas entradas/compras realizadas com notas fiscais e retenção do ICMS.

Pede pela totalmente improcedência.

Concluiu requerendo o reconhecimento da existência de vícios e ilegalidades no lançamento, e na decisão, evitando a inscrição em Dívida Ativa, e determinando que seja feita Representação ao CONSEF, para que seja determinada a nulidade ou improcedência do lançamento, encaminhando ao CONSEF “Representação”, pela nulidade da decisão da CJF ou pela nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

E que a PGE, determine a instauração de diligência, com base na EFD/LMC retificada, objetivando a apuração da verdade material, ou seja, se a Autuada/Requerente realmente vendeu produtos em quantidade superior às suas aquisições com notas fiscais, com o que, se comprovado, restaria configurada as alegadas omissões de entradas.

Na fase do controle da legalidade, consta petição nominada como Representação da PGE/PROFIS, às fls. 362/365, onde examinou as alegações de vícios e ilegalidades no sentido de representar ao CONSEF pela nulidade ou improcedência da autuação.

Com espeque no art. 113, § 5º, inciso I do RPAF, vem dispor possibilidade da PGE/PROFIS, no controle da legalidade verificar as alegações do contribuinte, pois conforme dispõe este dispositivo citado, deixa evidente que a Procuradoria não representa uma nova instância do PAF. Reporta sobre o art. 173-A do RPAF.

Acrescenta que, na esfera administrativa, a decisão do CONSEF é soberana, não podendo a PGE/PROFIS apreciar análise de questões que já tenham sido apreciadas por aquele órgão julgador. Nesta esteira, afirma que não merecem exame desta procuradoria as alegações da autuada relativas (i) a suposta invalidade do lançamento baseado exclusivamente na EFD; (ii) à suposta invalidade da Portaria nº 159/19 e (iii) argumentos de mérito contidos na petição de fls. 327/336, por se tratarem de temas já enfrentados nas decisões administrativas lançadas nos autos.

Assinala que as decisões judiciais invocadas, quando transitar definitivamente em favor do contribuinte, irá beneficiar o mesmo apenas nesta decisão citada pelo autuado, não sendo capaz de produzir quaisquer efeitos sobre a presente autuação.

Para a análise da nulidade da decisão suscitada, por deixado de apreciar o item 63, não vincula qualquer preliminar de nulidade da decisão de primeira instância, pois neste item contém: “(i) pedido de dispensa de multa e (ii) impugnação do percentual da multa aplicada”. Para o item 64, informa que a autuação reiterou sua pretensão de que a multa aplicada à infração fosse reduzida para 60%. Na leitura do Acórdão de Segunda Instância, evidencia que, de fato, o órgão julgador deliberou apenas quanto ao pedido de dispensa da multa, mas nada dispôs acerca do percentual de multa aplicável à infração, conquanto o tema tenha sido expressamente tratado pelo ora recorrente em seu Recurso Voluntário.

Afirma que foi constatada a omissão da decisão de Segunda Instância em apreciar o argumento de, em tese, conduzir à alteração do percentual de multa aplicada no lançamento de ofício, outra alternativa é representar ao CONSEF, com fundamento no art. 113, § 5º, inciso I do RPAF, para que

reconheça a nulidade do Acórdão CJF nº 0298-11/22-VD, devendo ser proferida nova decisão livre do vício apontado.

Na fl. 366, a procuradora assistente acolhe o parecer opinativo exarado.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração para exigir valor histórico de R\$ 2.205.474,83, do sujeito passivo “POSTO MARINA COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.”, sob inscrição estadual na SEFAZ/BA nº 077.878.034, sob acusação de “*Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido combustíveis de terceiros desacompanhados de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP, registrada no LMC/Registro 1300 da EFD*”.

Decorrente do Pedido de Controle da Legalidade interposto pelo sujeito passivo, a PGE/PROFIS por meio do Parecer PROFIS-NCA-LSR Nº 58/2023, às fls. 362/365 dos autos, com anuência do Procuradora Assistente da PGE/PROFIS/NCA, à fl. 366 dos autos, com fulcro no art. 113, § 5º, I do RPAF, representa ao CONSEF, a fim de que seja anulado o julgamento realizado pela 1ª CJF, por meio do Acórdão CJF nº 0298-11/22-VD, às fls. 289 a 310 dos autos, com a consequente reabertura do contencioso administrativo para julgamento das questões que não se encontram *sub judice*, tendo em vista que o sujeito passivo, quando do recurso ao Auto de Infração (fls. 252 a 279), além de questões de mérito, relacionadas à procedência da autuação, especialmente no que tange à legalidade do quanto determinado no art. 10, § único da Portaria nº 445/98, suscitou também questões preliminares, dentre as quais o item 63, sob o argumento de que deveria ser observado que, pelo enquadramento legal aplicável, as sanções seriam de no máximo 60%, pois a omissão detectada através do lançamento no Registro 1300 não encontrava previsão em nenhum outro inciso do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e que por coerência devia aplicar o inciso II, “f”, do mesmo artigo, sendo necessário observar que se as quantidades foram declaradas pela Autuada no LMC não existiu dolo.

A PGE destacou que tal alegação, pertinente à particularidade da presente autuação, não se encontram sob apreciação do Poder Judiciário e, portanto, não será judicialmente decidida - não foi avaliado pela CJF, sendo, portanto, incabível a aplicação do art. 117 do RPAF, invocado nos citados Acórdãos, para concluir como subsistente o Auto de Infração, haja vista a declaração de prejudicada a análise do Recurso Voluntário pela CJF (fl. 252 – Item 64), cuja recusa de julgamento administrativo da matéria implica ofensa ao princípio do devido processo legal, de que são corolários a ampla defesa e o contraditório, razão para representar ao CONSEF, a fim de que sejam anulados os julgamentos com a consequente reabertura do contencioso administrativo para julgamento da questão que não se encontra *sub judice*.

Da análise das peças processuais, efetivamente, verifica-se que o sujeito passivo havia, quando do seu recurso, às fls. 252 a 279 dos autos, suscitado questão acerca da redução da multa para 60% (fl. 279) a qual não foi apreciada pela 1ª CJF, conforme Acórdão CJF nº 0298-11/22-VD (fls. 289/310).

Diante de tais constatações, pode-se inferir o acerto da Representação, sob apreciação, pois, da análise das peças processuais, nos termos do art. 113, § 5º, I do RPAF, se comprovou a existência de ilegalidade no lançamento de *crédito tributário*, ao ocorrer com cerceamento ao direito de defesa, impondo-se a anulação do julgamento, realizado pela 1ª CJF, através do Acórdão CJF nº 0298-11/22-VD, e a consequente reabertura do contencioso administrativo para julgamento das questões que não se encontram *sub judice*, de forma a assegurar ao sujeito passivo o direito ao contraditório e à ampla defesa.

Pelo exposto, voto pelo ACOLHIMENTO da Representação proposta para reconhecer a nulidade do Acórdão CJF nº 0298-11/22-VD, devendo ser cientificado ao recorrido e, posteriormente, o PAF retornar à Segunda Instância para novo julgamento e posterior retomada do rito processual.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **ACOLHER** a Representação da PGE/PROFIS e declarar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de infração nº 269138.0098/19-1, lavrado contra **POSTO MARINA COMÉRCIO E SERVIÇOS DE COMBUSTÍVEIS LTDA.**, devendo os autos retornar à Segunda Instância para novo julgamento, a salvo de falhas.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 07 de novembro de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALDIRENE PINTO LIMA – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS