

PROCESSO - A. I. N° 280080.0003/19-7
RECORRENTE - TDC DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS S/A (TOTAL DISTRIBUIDORA S/A)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0221-05/22-VD
ORIGEM - SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET 18/01/2024

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0368-11/23-VD**

EMENTA: ICMS. AÇÃO JUDICIAL CONCOMITANTE. ESCOLHA DA VIA JUDICIAL. ESGOTADA A ESFERA ADMINISTRATIVA. A escolha da via judicial pelo sujeito passivo importa a renúncia em discutir a lide na esfera administrativa ou a desistência da impugnação, nos termos do art. 117 do RPAF/Ba. O caso envolve a interposição de Mandado de Segurança antes da lavratura do Auto de Infração. Pedido e causa de pedir integrantes da ação judicial e do processo administrativo idênticos. Defesa administrativa prejudicada. O PAF deve ser encaminhado para o setor competente, no intuito de ser promovida a inscrição do crédito tributário na Dívida Ativa, nos termos do art. 117, § 1º do RPAF-BA, mais multa e demais consectários, com os saneamentos de praxe que se façam necessários no entender do órgão de controle. **Extinção do PAF sem julgamento de mérito.** Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso de Voluntário interposto em razão do Acórdão JJF N° 0221-05/22-VD, que julgou **PREJUDICADA A DEFESA** e a extinção do PAF sem julgamento de mérito, nos termos do art.117 do RPAF/99, referente ao Auto de Infração em tela, lavrado em 16/12/2019, no valor histórico de R\$ 96.087,39, decorrente do cometimento da seguinte infração à legislação tributária estadual.

Infração 01 – 02.01.01 – Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. **Em complemento a autoridade fiscal declarou na peça acusatória que:** “Deixou de recolher ICMS referente às sobras sobre apuradas de combustíveis, em desacordo com o disposto no art. 5º, inc. III, da **Portaria 18, de 24/01/2017**, conforme demonstrado nos ANEXOS (A e B), referente ao exercício de 2017, e Anexo II.B, referente ao exercício de 2018, que ficam fazer parte integrante deste Auto de Infração, elaborados com base no ANEXO I do Sistema de Captação de Auditoria dos Anexos de Combustíveis – SCANC UF.

Ocorrência fiscal verificada nos meses de fevereiro de 2017 e 2018. Imposto calculado à alíquota de 25%. **Enquadramento legal:** Art. 2º, inciso I e art. 32, da Lei nº 7.014/96 c/c o art. 332, do RICMS-Ba (Decreto nº 13.780/12). Valor do imposto acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

Decorrida a fase de instrução processual, foi lavrado Termo de Instrução presente à fl. 1112, em cumprimento ao disposto no art. 138 do RPAF/99, o Processo Administrativo Fiscal foi remetido ao CONSEF, tendo sido proferida a seguinte decisão a seguir transcrita:

“VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de uma única imputação fiscal relacionada à falta de recolhimento do ICMS relativo a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, decorrente de “sobras” apuradas nos estoques da empresa, dos combustíveis gasolina A e diesel, incorrendo o contribuinte em violação ao disposto no art. 5º, inc. III da Portaria Estadual nº 18, de 24/01/2017 c/c o art. 332 do RICMS-Ba (Dec. 13.780/2012).

O sujeito passivo, na peça defensiva, questionou a constitucionalidade e a legalidade da exigência fiscal, considerando que o ato de lançamento foi fundamentado nas disposições da Portaria nº 18, de 24/01/2017 e nas regras originárias de Convênios aprovados no CONFAZ, especialmente Ato COTEPE/ICMS nº 33/2015, sucedido pelo Ato COTEPE nº 75/2017, incorrendo as cobranças em violação ao princípio da legalidade estrita,

que estabelece que somente por lei, em sentido formal e material, poderia o Estado veicular normas que definissem ou modificassem os parâmetros relacionados à base impositiva do ICMS.

Pede a defesa, portanto, que seja reconhecida a inconstitucionalidade e a ilegalidade das disposições da Portaria 18/2017, da SEFAZ-Ba, com destaque para o seu art. 5º, inc. III, da referida Portaria. Afirmou ainda que os vícios de inconstitucionalidade e ilegalidade alcançam as demais normas administrativas que serviram de fundamento legal para embasar o ato de lançamento em lixeira.

É estabelecido na principal norma questionada pela defesa, ou seja, na Portaria SEFAZ-Ba nº 18/2017, que na hipótese de serem apuradas “sobras” na movimentação dos estoques de combustíveis, em limites superiores aos admitidos na referida Portaria, ser dever do contribuinte emitir documento fiscal, até o 10º dia do segundo mês subsequente ao encerramento do exercício anual, com destaque do ICMS, utilizando-se do CFOP 1.949, discriminando a quantidade e o valor das “sobras”, por produto. O valor das “sobras” constituirá a base de cálculo do imposto a ser lançado no Livro Registro de Apuração do ICMS, a ser recolhido no mês subsequente à referida apuração.

Sustentou a impugnante que a variação volumétrica dos combustíveis, para mais (dilatação do volume) ou para menos (retração do volume), geradoras respectivamente das “sobras” e das “perdas” dos produtos, é um fenômeno natural, relacionada à temperatura ambiente e à natureza físico-química desses produtos, constituindo fato que não pode ser considerado gerador de obrigação tributária no âmbito do ICMS.

Feitas essas considerações iniciais, passaremos doravante a enfrentar as questões apresentadas na peça impugnatória, à luz da legislação do processo administrativo tributário vigente no Estado da Bahia.

De início, cabe destacar que não foram suscitadas nulidades do procedimento fiscal. Nenhuma desconformidade ou vício formal foram apurados por esta Relatoria na fase de instrução do feito. Assegurados ao contribuinte o contraditório e a ampla defesa. Auto de Infração lavrado em conformidade com os requisitos exigidos no art. 39 do RPAF/99, notadamente, a correta identificação do sujeito passivo; a descrição dos fatos considerados infração, de forma clara e sucinta; a indicação dos dispositivos considerados infringidos e a multa aplicável, além de identificação e assinatura da autoridade fiscal responsável pelo lançamento.

Os argumentos de mérito articulados na peça defensiva, conforme já destacado no Relatório, integraram o Mandado de Segurança (MS) interposto pelo contribuinte antes da lavratura do Auto de Infração, tombado no Poder Judiciário baiano sob o nº 0530290-93.2018.8.05.0001, em trâmite na 3ª Vara da Fazenda Pública de Salvador e conexo com o processo M.S. nº 0505076-03.2018.8.05.0001.

Levada a questão ao exame da Procuradoria Estadual (PGE/PROFIS), em procedimento de remessa dos autos pelo órgão de fiscalização, foi informado que no Mandado de Segurança Preventivo/Repressivo impetrado pela empresa autuada, o contribuinte requereu a concessão de medida liminar a fim de suspender os efeitos da Portaria 18/2017, em especial, para obstar a cobrança do ICMS decorrente daquele instrumento normativo.

A tutela de urgência foi concedida. Em face dela foi interposto pelo Estado AGRADO DE INSTRUMENTO nº 8024452-93.2018.8.05.0000, e, ao final dele, a 5ª Câmara Cível do T.J. Bahia, no julgamento do Agravo, reformou a decisão de 1º grau, por meio de Acórdão, cuja íntegra consta em anexo a este PAF (doc. fls. 116 a 119verso).

O representante da PGE declarou também que a Decisão do Agravo transitou em julgado e o último andamento do M.S. foi a concessão da tutela de urgência. Esclareceu, por fim, que os autos do processo se encontram conclusos para sentença e no momento, segundo a parecerista da PGE, não há qualquer vício ou óbice judicial à continuidade do processo administrativo fiscal. Porém o lançamento fiscal poderá ser desconstituído caso o Poder Judiciário julgue procedente os pedidos formulados no Mandado de Segurança.

Considerando o acima exposto é de se concluir que os pedidos e a causa de pedir que integram o Mandado de Segurança nº 0530290-93.2018.8.05.0001 e o processo administrativo em trâmite nesta 5ª JF são idênticos, e centrados na ilegalidade das cobranças de ICMS sustentadas na Portaria SEFAZ nº 18/2017.

No direito brasileiro é vedada a discussão concomitante da mesma questão nas esferas administrativa e judicial. Prevalece sempre a competência do Estado juiz.

Há, portanto, que ser reconhecida a total prejudicialidade da impugnação administrativa, considerando que o contribuinte já havia optado, antes da lavratura do A.I., em levar a discussão de mérito para o Poder Judiciário, devendo sobre o caso incidir as normas inseridas no art. 117 e art. 122, inc. IV do RPAF/99, que apresentam as redações a seguir transcritas (**destaques em negrito**):

Art. 117. A propositura de medida judicial pelo sujeito passivo importa a renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa ou a desistência da impugnação ou recurso acaso interposto.

§ 1º O Auto de Infração será remetido à DARC para inscrição na Dívida Ativa, na forma prevista no art. 113:

I - na fase em que se encontre, tratando-se de ação judicial relativa a Auto de Infração preexistente;

II - imediatamente após a sua lavratura ou quando se tomar conhecimento da existência da ação judicial, quando esta for anterior ao Auto de Infração, caso a discussão judicial diga respeito especificamente à matéria objeto do procedimento administrativo.

Art. 122 – Extingue o processo administrativo fiscal:

(...)

IV – com a desistência da defesa ou do recurso, inclusive em decorrência de ingresso do sujeito passivo em juízo relativamente à matéria objeto da lide antes de proferida ou de tornada irrecurável a decisão administrativa.

*Isto posto, julgo prejudicada a impugnação interposta pelo contribuinte, haja vista a empresa ter optado pela via judicial, ao que deve o Auto de Infração ser encaminhado para o setor competente, no intuito de ser promovida a inscrição do crédito tributário na dívida ativa, nos termos do art. 117, § 1º do RPAF-BA c/c o art. 122, inc. IV do RPAF/99, no montante histórico de imposto, no valor de **R\$ 96.087,39**, mais multa de 60% e demais consectários, com os saneamentos de praxe que se façam necessários no entender do órgão de controle, inclusive representação pela ilegalidade do lançamento.”*

Inconformada com a decisão proferida pelo julgador de piso, respaldado no art. 169, I, “b” do RPAF/99, o Recorrente interpõe Recurso Voluntário às fls. 182 a 192.

Preliminarmente, informa a Recorrente, que tomou ciência da decisão em 27/01/2023, tendo o protocolado o presente Recurso Voluntário no dia 15/02/2023, respeitando o prazo de 20 dias, sendo, portanto, tempestiva a peça recursal.

No que tange aos fatos, inicia a peça discorrendo sobre a atividade empresarial, destacando que exerce atividade de comércio de combustíveis, lubrificantes e demais derivados de petróleo.

Alega surpresa pelo recebimento do auto de infração cobrando créditos de ICMS referentes aos exercícios de 2017 e 2018 sobre “sobras apuradas de combustíveis”, que em verdade decorrem do ganho volumétrico dos produtos devido a variação de temperatura no momento de sua comercialização.

Assevera que apresentou peça impugnatória ao lançamento de ofício cujo pano de fundo se baseia na premissa de que a variação volumétrica dos combustíveis é um fenômeno físico-químico inerente na natureza química dos combustíveis e não se confunde com fato gerador do ICMS.

Traz à baila, manifestação do STJ no RESP nº 1884.431-PB, donde a decisão manifesta que a dilatação volumétrica de combustível é um fenômeno físico no qual inexistente fato gerador tributário.

Declara que foram inobservados os argumentos trazidos na peça defensiva pelo julgador de piso, visto que os seus membros de forma unânime entenderam que a impugnação interposta restou prejudicada nos termos do art. 117 do RPAF/99.

Adentrando no mérito do Recurso, expõe que a decisão recorrida se lastreia sob o argumento de que a Recorrente optou pelo julgamento do mérito da demanda pela via judicial, sendo, portanto, vedada a discussão concomitante da mesma matéria nas esferas administrativa e judicial, cabendo prevalência da segunda.

Sustenta que tanto o MS 0530290-93.2018.8.05.0001 quanto o Processo nº 0505076-03.2018.8.05.0001 foram distribuídos antes da lavratura do auto e não tratam do mesmo tema da autuação. Resumem-se a discutir a legalidade/constitucionalidade da Portaria nº 18/2017.

Afirma que inexistente identidade de pedidos e na causa de pedir do MS e do Auto de Infração, isto porque são distintos.

Adentra na questão da autuação sobre as “sobras apuradas de combustíveis”, inferindo que se trata de consequências das variações volumétricas dos combustíveis, reiterando que a jurisprudência das cortes superiores já se manifestou afastando esse fenômeno do campo de incidência do imposto.

Argumenta que a forma que as Unidades da Federação encontraram para regular a questão dos ganhos e perdas decorrentes de variação volumétrica foi pela emissão de Ato Cotepe nº 33/2015 que estabeleceu as temperaturas e fatores de correção de volume para gasolina e diesel para todos os estados.

Conclui que a utilização do FCV altera a base de cálculo do ICMS, violando os preceitos constitucionais estabelecidos no art. 145, § 1º e 150, incisos I, II e IV da CF. Reafirma que essa é a matéria da causa de pedir do MS que corre no âmbito judicial, sendo, portanto, diversa da matéria do auto de infração, cuja decisão é atacada pelo presente recurso.

Revisita a questão da obrigatoriedade da utilização do FCV nas operações com diesel e gasolina, arguindo a ilegalidade do Ato COTEPE ICMS 33/2015.

Discorre sobre o ICMS-ST e sua regulamentação através do Convênio ICMS 110/2007 e sucessivas alterações.

Reitera que o referido convênio ao inserir o FCV no cálculo do ICMS-ST exacerba a sua competência como norma, pois dispõe sobre base de cálculo do ICMS, o que somente poderia ser tratado por lei complementar. Conclui que o princípio da legalidade foi afrontado, posto que um ato infralegal alterou a regra matriz de incidência prevista na LC nº 87/96.

Finda a peça, expressando o posicionamento de que a Recorrente não deva pagar o ICMS-ST do diesel e gasolina com FCV, bem como o percentual estabelecido pelo Estado da Bahia na Portaria nº 18/2017, alegando que se trata de cobrança ilegal.

Requer que seja julgado PROCEDENTE o presente Recurso Voluntário e reformado o ACÓRDÃO JFJ Nº 0221-05/22-VD, para que seja julgado IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 280080.0003/19-7.

É o relatório.

VOTO

Primeiramente, acolho o Recurso Voluntário visto que a peça atende os pressupostos de admissibilidade previstos no art. 173 do RPAF/99.

Não havendo questões preliminares e/ou prejudiciais no recurso e nem sendo o caso de suscitá-las de ofício, passo ao exame do mérito.

A Recorrente respalda sua peça recursal no fundamento de que não há paridade entre os objetos do MS 0530290-93.2018.8.05.0001/Processo nº 0505076-03.2018.8.05.0001 e o Auto de Infração lavrado contra a Recorrente, visto que os processos judiciais somente discutem a legalidade/constitucionalidade da Portaria nº 18/2017.

Nesse diapasão, ao revistar o Auto de Infração temos de imediato que ele traz a seguinte descrição da infração:

“Infração 01 – 02.01.01 – Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Deixou de recolher ICMS referente às sobras sobre apuradas de combustíveis, em desacordo com o disposto no art. 5º, inc. III, da Portaria 18, de 24/01/2017”

Em face do exposto, vislumbra-se que o ponto central da autuação está não aplicação da norma prevista art. 5º, inc. III da Portaria nº 17/2018 pelo Recorrente nos exercícios de 2017/2018, a seguir transcrita:

Art. 5º Os contribuintes com atividade de distribuição de combustíveis, conforme definido no inciso V do art. 2º desta Portaria, que verificarem variações do estoque físico, denominadas faltas e sobras, exceto nas operações entre contribuintes substituídos, decorrentes da movimentação e estocagem de combustíveis, derivados de petróleo, qualquer que seja o percentual, deverão:

I - na hipótese de faltas apuradas:

a) emitir documento fiscal por mercadoria, até o 10º dia do segundo mês subsequente ao encerramento do exercício anual, sem destaque de ICMS utilizando-se do CFOP 5.927, discriminando a quantidade e o valor da falta do produto, fazendo constar no campo de “Informações Complementares” a seguinte expressão: “documento emitido para fins de registro de faltas, nos termos da Portaria nº XXX/2016”;

b) lavrar a ocorrência no Livro RUDFTO e indicar no campo de “Termo de Ocorrência” os dados do documento fiscal emitido no inciso anterior;

c) não caberão quaisquer valores de impostos a serem recolhidos ou ressarcidos;

II - na hipótese de sobras apuradas, dentro dos limites admissíveis:

a) emitir documento fiscal por mercadoria, até o 10º dia do segundo mês subsequente ao encerramento do exercício anual, sem destaque de ICMS, utilizando-se do CFOP 1.949, discriminando a quantidade e o valor da sobra do produto, constando no campo “Informações Complementares”, a seguinte expressão: “documento emitido para fins de registro de sobras nos termos da Portaria nº XXX/2016”.

b) lavrar a ocorrência no Livro RUDFTO e indicar no campo “Termo de Ocorrência” os dados do documento fiscal emitido no inciso anterior.

III - na hipótese de sobras apuradas, fora dos limites admissíveis:

a) emitir documento fiscal por mercadoria, até o 10º dia do segundo mês subsequente ao encerramento do exercício anual, com destaque de ICMS, utilizando-se do CFOP 1.949, discriminando a quantidade e o valor da sobra do produto, constando no campo “Informações Complementares”, a seguinte expressão: “documento emitido para fins de registro de sobras nos termos da Portaria nº XXX/2016”.

b) lavrar a ocorrência no Livro RUDFTO e indicar no campo “Termo de Ocorrência” os dados do documento fiscal emitido na forma da alínea “a”;

c) lançar até o segundo mês subsequente ao encerramento do exercício anual o débito do imposto apurado relativo às sobras, no livro Registro de Apuração do ICMS - RAICMS, no quadro “Débito do Imposto - Outros Débitos”.

O julgador de piso ao enfrentar a matéria fática constante no lançamento de ofício e atacada na peça de impugnação, trouxe aos autos o exame minucioso das demandas em trâmite na esfera judicial patrocinadas pela Recorrentes, que a seguir transcrevo:

“Os argumentos de mérito articulados na peça defensiva, conforme já destacado no Relatório, integraram o Mandado de Segurança (MS) interposto pelo contribuinte antes da lavratura do Auto de Infração, tombado no Poder Judiciário baiano sob o nº 0530290-93.2018.8.05.0001, em trâmite na 3ª Vara da Fazenda Pública de Salvador e conexo com o Processo M.S. nº 0505076-03.2018.8.05.0001.”

“Considerando o acima exposto é de se concluir que os pedidos e a causa de pedir que integram o Mandado de Segurança nº 0530290-93.2018.8.05.0001 e o processo administrativo em trâmite nesta 5ª JF são idênticos, e centrados na ilegalidade das cobranças de ICMS sustentadas na Portaria SEFAZ nº 18/2017.”

Aduz que no direito brasileiro é vedada a discussão concomitante da mesma questão nas esferas administrativa e judicial. Tal entendimento vem de interpretação conjunta de normas. Em primeiro lugar, a Constituição Federal prevê, em seu artigo 5º, inciso XXXV, que a lei não excluirá de apreciação do Judiciário lesão ou ameaça a direito. Daí se chegou à conclusão que, com base no Decreto-lei nº 1.737/1979, artigo 1º, parágrafo 2º e, mais tarde, na Lei de Execuções Fiscais — a Lei nº 6.830/1980 —, em seu artigo 38, parágrafo único, processos administrativos não podem correr simultaneamente aos judiciais quando ambos tratam do mesmo caso.

Em posição externada pela PGE da lavra do Procurador Marcelo Cardoso de Almeida Machado (fl. 106), explica que a decisão do Agravo de Instrumento transitou em julgado reformando a decisão de 1º grau, portanto, não há qualquer vício ou óbice à continuidade do processo administrativo Fiscal, lastreando o posicionamento na decisão na Súmula nº 405 do STF.

Aplicação das Súmulas no STF

Súmula 405

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.

Jurisprudência selecionada

• Revogação de liminar e efeitos ex nunc em casos excepcionais

Esta Corte vem reconhecendo que a revogação da liminar opera-se, excepcionalmente, com efeitos ex nunc nos mandados de segurança denegados com base no entendimento resultante do RE 596.663-RG, mas que tiveram a medida precária concedida anteriormente com fundamento na jurisprudência vigente à época, favorável aos impetrantes. Proteção da confiança legítima. Nesse sentido: MS 25.430 (Rel. Min. Eros Graus, redator para o acórdão Min. Edson Fachin) e MS 30.556 AgR (Rel. Min. Rosa Weber).

[MS 34.350 AgR, rel. min. Roberto Barroso, 1ª T, j. 7-11-2017, DJE de 17-11-2017.]

Ressalta que uma eventual procedência dos pedidos formulado no MS no julgamento de 1º grau poderá ensejar a desconstituição do lançamento.

Em que pese os argumentos externados pela Recorrente de que não existe liame entre os processos judiciais por ela patrocinados e o lançamento de ofício, concordo com os fundamentos do voto condutor do julgador de piso e entendo estar prejudicada a impugnação administrativa, considerando que o contribuinte já havia optado, antes da lavratura do auto ter levado a discussão de mérito para o Poder Judiciário, devendo sobre o caso incidir as normas inseridas no art. 117 e art. 122, inc. IV do RPAF/99.

Para ratificar o posicionamento acima declinado transcrevo parcialmente o voto do Desembargador Baltazar Miranda Saraiva no julgamento do Agravo de Instrumento presente na fl. 100, que consagra a posição da identidade entre os objetos dos processos judiciais e do Auto de Infração.

“TDC DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS S/A, nova denominação da TOTAL DISTRIBUIDORA S/A, deferiu o pedido de liminar, determinando que o Impetrado abstenha-se de aplicar o disposto na Portaria 18/2017 com relação à impetrante, até ulterior deliberação”.

Mantida a decisão de piso.

Pelos elementos de fato e de direito expostos, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que considerou **PREJUDICADA** a impugnação ao Auto de Infração nº **280080.0003/19-7**, lavrado contra **TDC DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS S. A. (TOTAL DISTRIBUIDORA S/A.)**, no valor de **R\$ 96.087,39**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos consectários legais, devendo ser encerrado o presente PAF sem exame do mérito e encaminhado para o setor competente, no intuito de ser promovida a inscrição do crédito tributário na dívida ativa, nos termos do art. 117, § 1º, c/c o art. 122, inc. IV do RPAF/99 do RPAF-BA, com os saneamentos de praxe que se façam necessários no entender do órgão de controle, inclusive representação pela ilegalidade do lançamento.

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

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ERICK VASCONCELOS TADEU SANTANA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS