

**PROCESSO** - A. I. N° 269138.0077/19-4  
**RECORRENTE** - POSTO KALILÂNDIA LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0189-01/20-VD  
**ORIGEM** - SAT/COPEC  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 09/01/2023

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0382-11/22-VD

**EMENTA: ICMS.** FALTA DE RECOLHIMENTO. OMISSÃO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. A opção do contribuinte em levar a discussão para a esfera judicial implica em desistência da defesa ou recurso interposto, esgotando a instância administrativa, em relação à matéria discutida na esfera administrativa. Consequentemente, considera-se prejudicado o recurso, com a consequente remessa ao controle da legalidade, conforme art. 126 do COTEB. Mantida a Decisão recorrida. Considerar **PREJUDICADO** a análise do Recurso Voluntário. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face do Acórdão nº 0189-01/20-VD da 1ª JJF deste CONSEF que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 10/12/2019, com as seguintes características:

**Período fiscalizado:** 01/01/2015 a 31/12/2018

**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.*

**Valor histórico:** R\$ 1.280.630,79. Multa de 100%.

**Enquadramento legal:** art. 4º § 4º, inciso IV; art. 23-A, inciso II, da Lei 7.014/96; e art. 10, parágrafo único da Portaria 445/98.

**Multa aplicada:** art. 42, inciso III, alínea “d” da Lei 7.014/96.

Após a instrução processual, a Junta de Julgamento Fiscal assim decidiu:

### VOTO

*Verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõe o Auto de Infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.*

*Apesar de não se constituir em problema o envio das intimações referentes a este processo diretamente para o advogado estabelecido pelo autuado, o não atendimento deste pedido não implica em nulidade do ato quando a sua formalização ocorrer nos termos do art. 108 do RPAF.*

*A lide consiste na exigência de ICMS junto a revendedor varejista de combustíveis automotivos, na condição de responsável solidário, em razão de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária não registradas, apurado mediante verificação da variação volumétrica ter ocorrido em índice acima do admitido pela ANP, conforme registrado no LMC/Registro 1300 da EFD.*

*Indefiro o pedido de suspensão do julgamento requerido pelo autuado por este não concordar com a sua realização por videoconferência. De acordo com o inciso III do art. 167 do RPAF, não se incluem na competência dos órgãos julgadores a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. A realização do julgamento por videoconferência está prevista no art. 64-A do Regimento Interno do Conselho de Fazenda Estadual - CONSEF, aprovado pelo Decreto nº 7.592, de 04 de junho de 1999.*

*Não houve qualquer novo elemento trazido aos autos pelo autuante para sustentar suas alegações e os §§ 7º e 8º do art. 127 do RPAF somente exige que se dê ciência ao autuado acerca da informação fiscal prestada quando forem aduzidos fatos novos ou se forem anexados aos autos novos demonstrativos ou levantamentos, sendo dispensada, inclusive, se ocorrer refazimento de demonstrativo ou levantamento efetuado em função de argumentos e provas apresentadas pelo autuado. Nenhuma dessas ocorrências foram observadas na informação fiscal prestada. Sendo assim, indefiro, também, o pedido de diligência para que o autuado tivesse vistas do PAF e da informação fiscal.*

*Rejeito o pedido de nulidade do lançamento por insegurança na determinação da infração e apuração das quantidades consideradas como omitidas e, consequente, cerceamento do direito de defesa. No caso de postos ou revendedores varejistas de combustíveis automotivos, a verificação de omissão de entradas de mercadorias pode ser aferida nos termos do parágrafo único do art. 10 da Portaria nº 445/98, com base nas informações registradas pelo contribuinte no LMC ou Registro 1300 da EFD, sem necessidade de observação dos estoques do início e fim de cada ano, pois nas informações do LMC podem ficar caracterizadas entradas de mercadorias sem nota fiscal se os ganhos volumétricos diários excederem o percentual máximo admitido pela legislação.*

*Aliás, o critério de apuração de omissão de entrada, estabelecido no parágrafo único do art. 10 da Portaria nº 445/98, permite observações que não são possíveis quando se utiliza o levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado com base nas informações constantes nos estoques inicial e final do ano e nas entradas e saídas de mercadorias registradas em documentos fiscais. Nesses processos, entradas e saídas sem registros em documentos fiscais podem ser compensados ao longo do ano sem que seja percebido no resultado da auditoria.*

*No critério de apuração de omissão de entrada, estabelecido no parágrafo único do art. 10 da Portaria nº 445/98, as ocorrências de entradas e saídas de mercadorias sem emissão de documentos fiscais ficam evidentes. As quantidades injustificadas de entradas e saídas de combustíveis podem ocorrer por diversas razões, inclusive podem indicar a realização de operações entre postos ou revendedores varejistas de combustíveis automotivos, que é proibida pela Agência Nacional de Petróleo (ANP) e, por isso mesmo, ocorrem sem emissão de documentos fiscais.*

*Não procede a alegação do autuado de que o presente procedimento fiscal não possui base legal. No presente caso, a omissão de entrada de mercadoria foi verificada por meio dos registros fiscais do autuado. Por óbvio, a presente exigência fiscal não poderia existir se na ação fiscal também fosse detectada a omissão de entrada ou saída de mercadorias com base em levantamento fiscal dos documentos emitidos e recebidos pelo autuado e nos quantitativos de estoque inicial e final. Nesses casos, as informações do LMC/Registro 1300 da EFD apenas serviriam para confirmar as omissões detectadas e nunca como fonte para nova exigência fiscal cumulativa.*

*Em razão da ação fiscal não encontrar qualquer omissão de saída ou entrada a partir do levantamento quantitativo baseado nos documentos fiscais emitidos e recebidos e nos registros dos estoques inicial e final e por se tratar de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, a omissão de entrada evidenciada unicamente nos registros feitos no LMC/Registro 1300 da EFD permite a conclusão de que as mercadorias também saíram do estabelecimento sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem tributação.*

*Desta forma, a presente exigência fiscal não se baseia em presunção, cabendo, como foi feito, a exigência do imposto por solidariedade. Não podemos falar em presunção quando ocorrem as situações descritas no inciso I do art. 10 da Portaria nº 445/98, ou seja, quando a mercadoria ainda estiver no estoque ou se tiver saído sem tributação. No presente caso, a inexistência de omissão de saídas e entradas por meio da análise dos documentos fiscais emitidos e recebidos e da computação dos estoques inicial e final leva à consequente conclusão de que os ganhos e perdas registrados como decorrentes de variação volumétrica foram objeto de operações sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem tributação.*

*De acordo com o relatório das fls. 05 a 13, foram constatados ganhos registrados pelo autuado no LMC/Registro 1300 da EFD, a título de variação volumétrica, em percentual bem superior ao admitido pela ANP, conforme indicado no parágrafo único do art. 10 da Portaria nº 445/98. De acordo com a referida portaria, elaborada com base nos índices de variação volumétrica admitidos pela Agência Nacional de Petróleo (ANP), é admissível como limite máximo de ganho sobre o volume disponível em um tanque o percentual de 1,8387%. Os ganhos considerados inadmissíveis foram observados em vários meses do ano de 2015, 2016, 2017 e 2018.*

*Por exemplo, para o produto gasolina comum, no ano de 2016, foram observados ganhos de variação volumétrica nas medições registradas em vários dias dos meses de abril, junho, julho, agosto, setembro, outubro e novembro (fls. 05 e 06). No dia 07/08/2016, o volume disponível (estoque no início do dia + volume recebido no dia) foi de 9.153,64 litros, mas foi registrado pelo autuado um ganho no volume do final do dia de 15.633,13 litros. Ou seja, o autuado declarou que ao final do dia, por questão de temperatura, 9.153,64 litros de gasolina proporcionaram um acréscimo de 15.633,13 litros de combustível no tanque. Com base nos volumes que excederam o limite máximo admitido como ganho de variação volumétrica, o autuante elaborou o demonstrativo de débito deste auto de infração, conforme fls. 04 e 05.*

*Por não se basear em presunção, a apuração do imposto devido também não estaria sujeita à aplicação do disposto na Instrução Normativa nº 56/2007, ainda mais porque o imposto está sendo exigido por solidariedade*

*relativamente às entradas e não o imposto decorrente das saídas subsequentes, objeto de outro auto de infração.*

*Entendo que não há como compensar as sobras detectadas nos registros efetuados pelo autuado no LMC/Registro 1300 da EFD com perdas registradas em dias anteriores ou posteriores ao das sobras. Assim como a sobra indica entrada de mercadoria sem nota fiscal, a perda indica saída sem registro fiscal. As perdas, portanto, evidenciam que as mercadorias saíram sem tributação, justificando a exigência do imposto também por antecipação tributária, cuja exigência foi lavrada apartada deste auto de infração.*

*A argumentação de que provavelmente o sistema do autuado tenha somado os volumes disponíveis de cada dia com as vendas e o estoque escritural ou qualquer outro possível equívoco cometido na escrituração do LMC/Registro 1300 da EFD não ficou comprovado nos autos. Foi alegada a incapacidade dos tanques em armazenar os quantitativos registrados ao final de cada dia, mas também não foi trazido qualquer documentação acerca da capacidade dos referidos tanques.*

*Supostos erros na informação de valores na escrituração fiscal, como alegou o autuado em relação aos informados no Registro 1300 da EFD que serviram de base para o presente auto de infração, não se constituem em inconsistências que justifiquem solicitação de correção e a multa aplicada não poderia ser a da alínea “d” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96, como sugerido pelo autuado, pois a presente exigência fiscal não trata de antecipação tributária. A retificação da EFD durante a ação fiscal ou após a lavratura do auto de infração, sem as devidas explicações e apresentação de documentação que justifique as retificações, não tem o condão de afastar a exigência fiscal.*

*O novo critério de apuração das omissões de entrada, estabelecido no parágrafo único do art. 10 da Portaria nº 445/98, aplica-se aos lançamentos referentes a fatos geradores ocorridos antes de sua instituição, conforme § 1º do art. 144 do Código Tributário Nacional.*

*Por todo o exposto, indefiro o pedido de diligência para realização de revisão do lançamento fiscal e para remessa do PAF à PGE/PROFIS.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Regularmente intimado, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, insurgindo-se contra a decisão de primeiro grau, da forma a seguir indicada.

Em sede de preliminar, aponta a nulidade da decisão de primeira instância, por entender que a mesma não foi devidamente fundamentada por não apreciar totalmente as razões defensivas. Cita diversos acórdãos deste CONSEF para reforçar seu argumento. Menciona que o item 33 da defesa não foi abordado apontando ainda que a JJF não analisou a alegação de ilegalidade do § único, do art. 10 da Portaria nº 159/19, o que não se confunde com alegação de inconstitucionalidade.

Alega ainda a nulidade da decisão por não se manifestar acerca do memorial encaminhado em complementação à defesa apresentada, sobretudo por não concordar com o julgamento por videoconferência, entendendo que lhe causa prejuízos. Diz ainda que não houve manifestação sobre o enquadramento legal, haja vista que a JJF teria desqualificado a presunção, alterando a substância do julgamento e, ainda, o fundamento legal da autuação, sem a devolução do prazo de defesa.

Relata que a posição da JJF foi confusa e alterou o lançamento por entender que a recorrente é responsável solidária, apesar do auto de infração ter sido lavrado com dispositivos que remetem à presunção de omissões de saída ou de prestações. Aponta que é varejista de combustíveis e não industrial ou extrator em contraposição ao quanto decidido pontuando que o art. 8º, inciso IV da Lei nº 7.014/96 trata de substituição tributária por antecipação e que o art. 6º da mesma Lei não trata de responsabilidade por solidariedade, mas, apenas de responsabilização em situações diversas da autuação, em seu inciso IV.

Insiste na nulidade da decisão por cerceamento de defesa em razão de ter negado vistas e até acesso do processo ao contribuinte, bem como pedidos de diligências e de oitiva da PGE. Suscita violação do art. 137 do RPAF por não ter sido encaminhado o processo para manifestação do autuante após retificação da EFD em 03/08/2020, que teria sido realizada com base na sua documentação fiscal e traria resultados compatíveis com as informações existentes no sistema da SEFAZ, conforme DMAs e registros contábeis.

Aduz a nulidade do auto de infração em razão de não ter tido acesso ao PAF como decorrência da falta de atendimento presencial no CONSEF e pelas negativas da JJF, questionando os elementos

que foram juntados pelo autuante para basear a apuração.

Aponta nulidade por falta de apreciação dos seus documentos fiscais e contábeis informando que possui todos os documentos necessários a uma real apuração de sua movimentação econômica, indicando como ilegal o levantamento baseado nos registros elaborados para atender norma da ANP. Exemplifica com divergências nas demonstrações referentes a combustíveis onde a fiscalização identificou ganhos diários superiores à disponibilidade e à própria capacidade dos tanques, especificamente nos dias 06/09/2016, 12/09/2016 e 11/11/2016, destacando que seriam “ganhos irreais” que causariam um efeito cascata de equívocos em toda apuração.

Afirma a nulidade por falta de efetiva demonstração das supostas omissões indicando a ausência de dados que comprovem os estoques de fechamento, argumento levantado também por não ter tido acesso ao PAF.

Reforça a alegação de nulidade por erro no enquadramento legal, destacando que, quanto aos dispositivos indicados na autuação, o art. 23, diz respeito tão somente à base de cálculo, a apuração foi baseada na hipótese de presunção do art. 4º, § 4º, inciso IV da Lei nº 7.014/96, e/ou na Portaria nº 445/98; assim como no art. 6º, inciso VI da Lei nº 7.014/96, o que não seria adequado em relação à recorrente, uma vez que não se encaixaria na hipótese de presunção de operações ou prestações tributáveis sem pagamento do imposto, uma vez que suas operações já se encontrariam com a fase de tributação encerrada pela substituição tributária.

Consequentemente, reitera a nulidade do lançamento, repetindo que a JJF, por vias transversas, buscou fugir desta constatação, indicando que a exigência seria por responsabilidade solidária, prevista no art. 6º, inciso IV da Lei nº 7.014/96, mas que também não corresponderia às hipóteses de presunção, já que não se reporta à responsabilidade solidária decorrente de substituição tributária e sim, como afirmou a própria Junta, da hipótese de responsabilização de pagamento do imposto quanto a mercadoria é flagrada na posse de alguém, sem documentação fiscal ou com documentação inidônea.

Repete que a Lei nº 7.014/96 não atribui responsabilidade ao distribuidor e sim ao industrial, sendo certo que o art. 128 do CTN exige que a atribuição de responsabilidade seja feita mediante lei, o que redundaria na ilegalidade da Portaria 445/98, especificamente seu art. 10, inciso I, “a” e “b”. Cita acórdãos deste CONSEF, e questiona a alegação da JJF no sentido de que se a caracterização do fato imponível não ocorreu por presunção, seria, então, fato consumado, deixando ainda mais clara a ilegalidade, inclusive quanto à retroatividade da medida infralegal.

Acusa a nulidade do auto de infração por impropriedade do método aplicado, pois, entende que o § único, do art. 10 da Portaria nº 445/98 traz nova hipótese de fato gerador presumido ou nova hipótese de fato gerador consumado, alegando que, apesar de não existir no PAF uma clara demonstração da existência de diferenças entre o estoque escritural e o estoque de fechamento/medição, nem planilhas das entradas, se deduz que o Autuante retirou, do LMC, informações registradas como “ganhos”, separando as quantidades, diariamente, por exercício e tipo de combustível, como consta aliás das planilhas sintéticas ofertadas à recorrente, o que resultaria em insegurança na determinação da infração e apuração das quantidades consideradas como omitidas.

O autuante teria utilizado apenas um dos dados lançados no LMC, referente aos ganhos, sem solicitar esclarecimentos sobre os erros de lançamento, o que criou quantidades absurdas de omissões de entrada, incorrendo em nulidade.

Suscita também nulidade por inaplicabilidade da presunção legalmente permitida, pois, em se tratando de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, a presunção de “omissão de receitas anteriores”, sozinha, não justifica a cobrança do ICMS, ainda mais porque a responsabilidade pelo pagamento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, a teor do art. 8º, inciso IV, “a” da Lei nº 7.014/96, é do industrial ou extrator, sequer podendo ser atribuída ao distribuidor.

Entende assim que, no máximo, caberia a aplicação do art. 11 da Portaria nº 445/98, citando decisões deste Conselho neste sentido. Destaca ainda os itens 1 e 2 da Instrução Normativa nº 56/2007, a qual teria determinado a abstenção de aplicação dos roteiros fiscais relativos às presunções referidas no § 4º, do art. 4º da Lei nº 7.014/96, caso o preposto fiscal verifique que as operações habituais do contribuinte sejam integralmente isentas, não tributáveis e/ou sujeitas à substituição tributária. Assinala também a necessidade de se aplicar a proporcionalidade, transcrevendo diversos acórdãos deste Conselho para reforçar, e lembra que a referida IN exige o registro das circunstâncias de convencimento, caso o fiscal entenda que não cabe a aplicação da proporcionalidade, nos seus itens 3 e 4, reforçando a nulidade do auto.

Argui a nulidade por irregularidades na condução fiscal em razão da apuração ter sido realizada por método não contemplado na Portaria nº 445/98, tendo o autuante usado apenas um dos dados disponíveis no LMC, desconsiderando os demais, especialmente as perdas, deturpando ainda a ocorrência do fato gerador, tratado no Auto de Infração como sendo diário.

Assim, a ação fiscal conteria vícios insanáveis por ter utilizado apenas um dos elementos que compõem a auditoria de estoques, o que já teria sido objeto de decisões deste CONSEF por considerar ilegal levantamento realizado com base na EFD, transcrevendo os acórdãos respectivos.

Aponta nulidade pela impossibilidade de constatação de fato gerador diário, pois, a apuração se reporta a exercícios findos e, assim, fechados. Considerando o quanto já abordado, e a impossibilidade de apuração diária (exceto na hipótese do art. 41, inciso II da Lei nº 7.014/96, observados os requisitos, antecedentes, dos arts. 46 e 47, do mesmo diploma legal), somente se pode interpretar a inovação feita pelo § único, do art. 10 da Portaria nº 159/19, como sendo os ganhos diários registrados um dos componentes da auditoria de estoques. Considerá-lo de forma isolada, como já abordado, seria criar nova e ilegal hipótese de presunção.

Acusa a nulidade da Portaria 159/19 e sua inaplicabilidade a fatos pretéritos, com base no art. 97, incisos III e IV do CTN, haja vista que a definição do fato gerador e da base de cálculo, no caso do ICMS está sujeita ao princípio da reserva legal, não podendo ser definidos por uma Portaria. Entende que a Portaria nº 159/19, ao fixar a caracterização da omissão de entradas, assim como da sua base de cálculo, espelhada na quantidade de litros escriturados diariamente como ganho no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC)/Registro 1300 da EFD, que exceder 1,8387% da relação entre ganho e volume disponível (estoque no início do dia + volume recebido no dia), resultaria em ilegalidade, além de não poder retroagir para alcançar fatos ocorridos antes da sua publicação.

Critica a decisão da JJF por considerar que o parágrafo único do art. 10 da Portaria nº 445/98 seria aplicável a fatos geradores ocorridos antes de sua instituição, de acordo com o § 1º, do art. 144 do CTN, pois, entende vazia e dissociada do bom senso a afirmação de que a referida Portaria “*apenas a aperfeiçoou com novas orientações procedimentais para a fiscalização, orientando como os prepostos fiscais devem utilizar as informações dos ganhos registrados na EFD*”.

Aponta ainda que o ato normativo não orientou qualquer nova rotina de fiscalização, como por exemplo com a inclusão dos dados do LMC, registrados como ganhos diários, na auditoria de estoques. Por outro lado, previu que o lançamento daqueles dados caracteriza a omissão de entradas e quais as quantidades irão compor a base de cálculo, tornando o lançamento nulo, uma vez que os lançamentos no LMC, do Registro 1300, sempre foram feitos pelos Contribuintes e, no passado, sozinhos, não justificavam a cobrança.

Registra ainda que a Portaria 159/19 somente poderia ser aplicada a fatos geradores futuros, em atenção ao disposto nos arts. 100, inciso I e 103, inciso I do CTN.

Defende a nulidade por utilização de dados irreais, pois, as quantidades que teriam sido pinçadas no LMC/1300 da EFD são tão absurdas que nitidamente não refletem a realidade das movimentações realizadas pela recorrente, o que demandaria que o autuante questionasse os registros e concedesse prazo para retificação, caso constatado algum vício, porque o erro na EFD não caracterizaria fato gerador do ICMS. Diz que se foi cometida alguma infração esta teria se limitado às obrigações

acessórias, já tendo inclusive retificado seu SPED/LMC com os dados reais de ganhos e perdas compatíveis com suas entradas e saídas, DMAs e escrituração contábil. Transcreve trecho de acórdão deste Conselho.

Sustenta a nulidade por ilegitimidade passiva reforçando que não existe lastro legal para se exigir que o comerciante varejista seja responsabilizado de forma solidária, sendo o mesmo o terceiro elo na cadeia (industrial, distribuidor e varejista), para o qual a transferência de responsabilidade só é possível na hipótese do art. 6º, inciso XVI da Lei nº 7.014/96, que diz respeito a flagrante no transporte ou estocagem de produtos sem documentação, o que impõe também a apreensão.

Reitera a nulidade da autuação por ilegalidade da Portaria nº 445/98, especialmente do seu art. 10, inciso I, alíneas “a” e “b”, porque não poderia a norma infralegal atribuir responsabilidade, de acordo com o art. 128 do CTN, que exige lei para tanto.

No mérito, após destacar que o norte da autuação (para justificar a exigência de imposto) é a entrada de mercadorias sem contabilização, afirma que o método regular a ser adotado, para tal, é o levantamento quantitativo de estoques, em conformidade com os procedimentos previstos na Portaria nº 445/98 e Instrução Normativa 310/90. Assim, sustenta ser ineficaz o lançamento baseado em apenas uma passagem da portaria citada, notadamente naquela que somente lhe foi inserida em outubro de 2019, após a ocorrência dos fatos geradores em discussão.

Volta a alegar que a Autuada não pode ser responsabilizada pelo recolhimento do tributo, por não se enquadrar como industrial, já que a Lei nº 7.014/96 apenas permitiu a transferência da responsabilidade ao distribuidor, quando o tributo retido for feito a menos, conforme seu art. 6º, inciso XVI. Fora disso, afirma que a única possibilidade existente não diz respeito à substituição tributária, mas aos casos em que se pode responsabilizar qualquer pessoa, física ou jurídica, em relação às mercadorias que detiver para comercialização ou simples entrega, desacompanhadas da documentação fiscal, ou com documentação inidônea. Tal situação, assevera, somente acoberta o lançamento nas operações de trânsito ou de auditoria de estoques em exercício aberto.

Ressalta que o LMC sempre existiu (criado pela Portaria nº 26/92 do DNC ratificada pela Resolução ANP nº 23, de 24 de novembro de 2004), no qual são registradas as perdas e ganhos, informações que são transmitidas no Registro 1300 do SPED. Destaca que, antes da Portaria nº 159/19, a fiscalização nunca lançou mão desses dados para exigir ICMS, seja por responsabilidade própria, seja por responsabilidade solidária. Ensina que o livro fiscal citado possui objetivos relacionados na respectiva portaria, quais sejam, proteção ao consumidor, detectar vazamentos nos tanques, facilitar a fiscalização e arrecadação do ICMS e IVVC, e coibir aquisições irregulares de combustíveis. Não admite, todavia, que desses registros se possa extrair qualquer revelação relativa a entradas de produtos em volume superior ao percentual estabelecido na legislação, sem documentação fiscal.

Alega que a portaria não poderia retroagir para regular situação jurídica anterior à sua existência, pois se trata de ato normativo complementar que não pode estabelecer o fato gerador nem definir a base de cálculo do imposto. Argumenta que o lançamento deve se reportar à data de ocorrência do fato gerador, regendo-se pela lei então vigente.

Explica que a apuração de estoques por exercício fechado ou aberto requer que sejam computadas todas as variáveis contábeis, quais sejam, estoques, entradas, saídas, perdas, ganhos e aferições, procedimento que, uma vez observado, resultaria em números completamente distintos daqueles apurados pela autoridade fiscal, uma vez que as perdas são sempre muito superiores aos ganhos, o que implicaria em despejar, no meio ambiente, anualmente, centenas de milhares de litros de combustíveis. Outra conclusão, destaca, é no sentido de que não se pode cobrar ICMS sobre vendas sem emissão de documentos fiscais, já que tal fato não gera nova incidência do imposto (já destacado na fonte).

Raciocina que admitir a aplicação isolada do § único, do art. 10 da Portaria nº 159/19 seria criar nova hipótese de fato gerador, consumado ou presumido, sem previsão legal, o que resulta, igualmente,

na improcedência da presente exigência fiscal.

Argumenta, por outro lado, que a Portaria nº 445/98 não faz distinção entre mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária e aquelas sujeitas ao regime normal do imposto, em face do que pleiteia que seja adotada a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007 para apuração do *quantum debeatur*. Acosta jurisprudência em apoio aos seus argumentos, especialmente o Resp 1.884.431/PB, relatado pelo Ministro Benedito Gonçalves, em 22/06/2020, que conclui não haver fato gerador em decorrência da variação volumétrica de combustíveis líquidos.

Pede, por fim, a oitiva da PGE/PROFIS.

Recebidos os autos, foram a mim distribuídos para apreciação do recurso voluntário.

Pautado para a sessão do dia 30/04/2021, a recorrente encaminhou por e-mails memorial, demonstrativos de divergências do LMC, bem como relatórios anuais de vendas e relatório de notas fiscais de entrada e diversos outros documentos e planilhas para reforçar os argumentos apresentados em sede de impugnação e de recurso voluntário.

Em sessão realizada em 02 de dezembro de 2020, os membros desta 1ª CJF deliberaram pela conversão do PAF em diligência para que o autuante fornecesse os levantamentos ao sujeito passivo, anexando mídia com os demonstrativos analíticos correspondentes ao lançamento, reabrindo-lhe prazo de 60 dias para se manifestar. A planilha foi juntada aos autos em mídia e a recorrente apresentou manifestação por meio da qual reiterou todas as alegações contidas no recurso voluntário, reproduzindo telas que corresponderiam aos possíveis erros encontrados em sua escrituração fiscal.

Apresenta carta da empresa “ENFOCK Automação Comercial Ltda.” por meio da qual esta afirma que identificou no período diversos lançamentos manuais incorretos em datas diferentes ou não lançados, o que ocasionaria faltas e sobras e devidas sem, contudo, indicar especificamente quais seriam esses problemas.

Os autos foram encaminhados ao autuante, que prestou informação fiscal na mesma linha da manifestação anterior, realizada antes do acórdão recorrido. A recorrente foi cientificada, e se manifestou contestando a informação fiscal prestada na mesma linha do recurso e da manifestação anterior, juntando ainda decisões judiciais favoráveis proferidas pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia.

O autuante se manifestou nos autos mais uma vez, ratificando a higidez do lançamento. Em seguida o PAF retornou a este relator para apreciação. Este relatou verificar que o Auto de Infração nº 269138.0077/19-4 faz parte da relação que compõe o objeto da Ação Judicial nº 8024453-36.2022.8.05.0001, que tramita na 4ª Vara da Fazenda Pública de Salvador.

É o relatório.

## VOTO

Conforme relatado, a recorrente escolheu a via judicial para discussão da matéria controvertida no presente PAF, o que prejudica a sua defesa ou recurso, considerando-se esgotada a instância administrativa, nos termos da legislação vigente, conforme dispositivos abaixo transcritos:

### **Lei nº 3.956/1981 – Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB)**

*Art. 126. Escolhida a via judicial pelo contribuinte, fica prejudicada sua defesa ou recurso, importando tal escolha a desistência da defesa ou do recurso interposto, considerando-se esgotada a instância administrativa, devendo o processo administrativo ser remetido à PROFIS para controle da legalidade e adoção das medidas cabíveis.*

### **Decreto nº 7.269/1999 – Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF)**

*Art. 27. Encerra-se o procedimento administrativo fiscal, contencioso ou não, com:*

...  
*IV - a desistência da defesa ou do recurso, inclusive em decorrência da escolha da via judicial.*

...  
*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.*

Observe-se que, diante da expressa previsão legal de esgotamento da instância administrativa, não remanesce interesse recursal sequer quanto às questões preliminares e/ou prejudiciais de mérito atinentes à matéria aqui discutida, já que se esvai a competência de julgamento deste CONSEF, de modo que o recurso deve ser considerado prejudicado, com a consequente remessa ao controle da legalidade, conforme art. 126 do COTEB.

Diante do exposto, considero PREJUDICADO o Recurso Voluntário, em razão da escolha da via judicial e, por consequência, esgotada a via administrativa, mantendo-se a decisão de Primeira Instância.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar PREJUDICADA a análise do Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 269138.0077/19-4, lavrado contra POSTO KALILÂNDIA LTDA., no valor de R\$1.280.630,79, acrescido da multa de 100%, prevista na alínea “d”, do inciso III, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. Devem os autos ser encaminhados à PGE/PROFIS com a consequente remessa ao controle da legalidade, conforme art. 126 do COTEB.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 16 de dezembro de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ANDERSON ÍTALO PEREIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS