

A. I. N° - 269138.0108/19-7
AUTUADO - POSTO KALILANDIA LTDA.
AUTUANTES - JEFFERSON MARTINS CARVALHO e ANDRES MIGUEL ESTEVEZ MOREIRA
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 18/11/2022

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0202-01/22-VD**

EMENTA: ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS. FALTA DE RECOLHIMENTO. Existência de ação judicial em curso, impetrada pelo autuado durante o trâmite do presente Processo Administrativo Fiscal contra o Estado da Bahia, abarcando a mesma matéria específica do lançamento de ofício, importa a renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa ou a desistência da impugnação ou recurso acaso interposto, restando prejudicada a análise das razões defensivas, consoante estabelecem os artigos 126 do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei n. 3.956/81), e 117 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto n°. 7.629/99, com encaminhamento do Processo à PGE/PROFIS para controle da legalidade e adoção das medidas cabíveis. **DEFESA PREJUDICADA.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 10/12/2019, formaliza a exigência de crédito tributário no valor histórico total de R\$ 679.734,09, acrescido da multa de 100%, em decorrência da seguinte infração a legislação do ICMS imputada ao autuado: *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.*

Período de ocorrência: 31/12/2015, 31/12/2016, 31/12/2017 e 31/12/2018.

O autuado, por intermédio de advogado legalmente constituído, apresentou Defesa (fls. 14 a 50). Inicialmente, pede que, doravante, todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas ao endereço do profissional que subscreve a defesa, legítimo representante legal do autuado na ação administrativa que ora se instaura, tudo conforme poderes especificados na procuração anexa. Argui a nulidade do Auto de Infração.

Consigna que o lançamento de ofício procura amparo na “presunção de ocorrência de operações sem o pagamento do imposto” (art. 4º, § 4º, IV, da Lei nº 7.014/96, especificamente de “omissão de entradas”, que presume “omissão de receita”, tudo conforme extraído dos dispositivos indicados como infringidos pelos autuantes, assim como preceituado no art. 7º, incisos I e II, da Portaria n. 445/98, com a redação dada pela Portaria 159/19, cuja redação reproduz.

Ressalta que o dispositivo referido não faz distinção entre mercadorias sujeitas ao regime normal ou à substituição tributária, e a pretensão fiscal é no sentido de afirmar que o autuado, anteriormente aos períodos indicados no Auto de Infração, vendeu mercadorias sem a emissão de documentos fiscais e que, consequentemente, o fruto financeiro dessas vendas não foi tributado pelo ICMS, caracterizando receita não tributada, isto é, omissão de saída/receita.

Diz que os autuantes retiraram do LMC informações registradas como “ganhos”, separando as quantidades por exercício e tipo de combustível, sendo que elegeram apenas os “ganhos diários” como elementos componentes da apuração e fizeram totalizações anuais dos supostos “ganhos”, das quais deduziram o percentual de 1,8387%. Acrescenta que o resultado foi considerado como “ganho excessivo”, sendo erigido à condição de “omissões de entradas”, ocorrência que, a teor das Portarias 445/98 e 159/19, haveria que se levantada mediante efetiva auditoria de estoques, por exercícios fechados.

Em caráter preliminar, suscita o impugnante a nulidade do lançamento por ofensa ao art. 18, I e IV, “a” do RPAF BA, ou seja, por insegurança na determinação da infração e apuração das quantidades consideradas como omitidas e consequente cerceamento ao direito de defesa.

Afirma que não existe nexo de causa e efeito, entre a acusação fiscal e a demonstração realizada. Diz que apesar da acusação de que teria adquirido combustíveis de terceiros sem documentação fiscal e, consequentemente, sem a escrituração das entradas, a apuração foi realizada com base nos dados encontrados na EFD/LMC, o que, por si só, descharacteriza qualquer ação dolosa por parte do Contribuinte.

Alega que os autuantes se utilizaram de apenas um dos dados registrados no LMC (ganho), pinçando apenas a parte da escrituração que entenderam conveniente e, assim, além de atentarem contra o conjunto da norma que dizem ter seguido, criaram quantidades absurdas de omissões de entradas.

Salienta que de acordo com o conceito traçado pelo art. 4º, § 4º, inciso IV, da Lei n. 7.014/96, em se tratando de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, a presunção de “omissão de receitas anteriores”, sozinha não justifica a exigência do ICMS. Diz que isto porque, ainda que as operações anteriores, realizadas sem a emissão de notas fiscais, que justificariam a presunção, não ensejariam a falta de recolhimento do imposto, justamente porque, no segmento de varejo de combustíveis, não se paga o ICMS pelas vendas.

Manifesta o entendimento de que, a realização de vendas sem a emissão de notas fiscais, que desagua da omissão de receita, se comprovada, poderia ter reflexos no campo da tributação federal, mas em hipótese alguma repercutiria na ausência de pagamento do ICMS, pois não compete ao “varejista de combustíveis” lançar o imposto sobre suas vendas. Afirma que para se aplicar a presunção legal, no caso concreto, haveria que se comprovar a efetiva aquisição sem documentação fiscal, a exemplo flagrante de entrega de produtos sem o documento exigido, hipótese em que estaria comprovada a ausência de retenção do ICMS pelo distribuidor.

Conclusivamente, diz que diante da impossibilidade absoluta de se caracterizar as saídas anteriores sem notas como suscetíveis à incidência do imposto, no máximo se atendidos outros requisitos legais, caberia aplicação do art. 11 da Portaria 445/98, com a redação atual, conforme já decidido pelo CONSEF nos termos dos Acórdãos CJF N° 0159-12/07 e CJF N° 0337-11/09. Assinala que esta posição já foi homologada pelo CONSEF, encontrando-se respaldada, ainda, na Instrução Normativa 56/2002, nos seus itens 1 e 2 cujo teor reproduz.

Observa que a Instrução Normativa trata especificamente das hipóteses de presunção previstas no art. 4º, § 4º, da Lei n. 7.014/96, deixando claro, na sua exposição de motivos, que a orientação decorreu de “reiteradas decisões do CONSEF no sentido de excluir da base de cálculo do ICMS lançado de ofício, quando apurada omissão de saídas presumidas, nos termos do § 3º do art. 2º do RICMS/97, com matriz no § 4º do art. 4º da Lei n. 7.014/96, os valores relativos às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas ao regime de substituição tributária. Acrescenta que a referida IN inclusive determinou que deveria ser aplicado outro roteiro de auditoria diversos dos roteiros relativos às presunções referidas no art. 4º, § 4º da Lei n. 7.014/96 e aplicar outros roteiros de fiscalização, quando o contribuinte tivesse como operações habituais integralmente isentas, não tributáveis /ou sujeitas à substituição tributária.

Afirma que no caso em lide, a norma impede que seja feita a cobrança por presunção, dada a

impossibilidade de se ter qualquer indício de prova de aquisições anteriores sem documentação fiscal, como também da ineficácia, do ponto de vista do ICMS, de vendas anteriores sem emissão de notas fiscais, pois as vendas não são mais tributadas. Diz que a determinação normativa é no sentido da aplicação de outros roteiros de fiscalização, a exemplo de contábeis, por se tratar de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Acrescenta que ainda que assim não fosse, haveria que ser aplicada a determinação da “proporcionalidade” aniquilando os valores lançados como devidos, como usualmente aprovado pelo CONSEF e PGE/PROFIS, conforme decisões que apresenta como exemplos, no caso os Acórdãos CJF N° 0114-12/19, CJF N° 0343-11/12, CJF N° 0350-11/11, CJF N° 0387-12/12, JJF N° 0240-02/11, CJF N° 0205-11/18, JJF N° 0192-02/19, JJF N° 0121-03/19, CJF N° 0087-11/18, CJF N° 0036-12/19.

Transcreve os arts. 1º e 3º da Portaria 445/98 e diz que nos demonstrativos apresentados com o Auto de Infração a apuração foi realizada por método não contemplado pela mencionada Portaria, nem por qualquer outro instrumento legal, nem mesmo pela IN 310/90, que aprovou os diversos roteiros de fiscalização. Alega que os autuantes usaram apenas um dos dados disponíveis no LMC, desconsiderando os demais, especialmente os estoques e as perdas.

Sustenta que a ação fiscal foi levada a efeito com vícios insanáveis, sem qualquer segurança e legalidade, pois apenas um dos elementos que compõem a Auditoria de Estoques foi utilizado, sendo esse mesmo elemento erigido à condição de “omissão”. Aduz que ainda que essa metodologia fosse regular, ao menos as perdas, também registradas, haveriam que ser consideradas, apurando-se ao final de cada exercício, se resíduos persistissem.

Afirma que não existe base legal para o meio de apuração adotado, como também os dispositivos indicados como infringidos não contemplam a própria aplicação da presunção pretendida, como finalmente não condizem com o efeito pretendido.

Assinala que julgando autuações semelhantes, no mesmo segmento comercial, o CONSEF já se posicionou pela ilegalidade do meio de apuração “criado pela autoridade fiscal”, conforme os Acórdãos JJF N° 0186/02- 19, JJF N° 0159-02/19, JJF N° 0160-02/19, JJF N° 0167-02/19, cujas ementas reproduz.

Acrescenta que não cabe às Autoridades Fiscais a criação de métodos de apuração, notadamente se utilizam apenas parte dos dados informados pelo Contribuinte ao Fiscal. Registra que enviou ao Fisco uma gama de dados sobre suas compras, vendas, estoques, etc, elementos que foram um conjunto de informações, inteiramente desprezadas, via EFD e DMA, que são compatíveis em relação aos volumes totais e faturamento.

Consigna que sem embargo da inaplicabilidade da apuração com base apenas nos “ganhos” registrados no LMC, observa que os registros foram efetuados de forma equivocada, o que se poderia deduzir, pelos autuantes, pela simples constatação das quantidades. Diz ser impossível a efetiva ocorrência de “ganhos diários” de milhares de litros de combustível (2, 3, 5, 10, 15 mil litros ou mais, por dia, de cada tipo de combustível). Assegura que são incontáveis também, as situações em que os “ganhos” são próximos, iguais e, muitas vezes, superiores às quantidades disponíveis; e superam as capacidades dos tanques.

Diz que os volumes são absurdos e totalmente incompatíveis com as reais movimentações. Alega que precisaria haver um “conluio” entre o autuado e o distribuidor visando prejudicar o Estado. Aduz que neste caso, é fácil perceber que a condução da ação fiscal teria que ter sido no sentido de esclarecer os lançamentos no LMC e na correção das inconsistências apresentadas.

Ressalta que, na verdade, a autuação recaiu sobre a evidente escrituração inconsistente feita pelo autuado, que não teve oportunidade de se explicar ou corrigir as inconsistências. Diz que as quantidades adotadas no Auto de infração foram exatamente aquelas equivocadamente lançadas nos LMCs que anexou. Alega que o que os autuantes fizeram foi pegar somente os dias em que se registrou “ganhos” e erigir tais lançamentos a título de omissão, e nos dias em que foram registradas “perdas”, foram as mesmas desprezadas.

Indaga como seria possível gerar ganhos, lançados no LMC e portanto na EFD/LMC usada na ação fiscal – Registro 1300, dessas quantidades absurdas. Diz ser evidente que os dados se encontravam errados. Reafirma que o erro foi do sistema, que pode ter, por exemplo, somado os volumes disponíveis de cada dia, com as vendas e o estoque escritural. Diz não ser fácil identificar o erro agora, mas que existiu é claro. Afirma que uma auditoria aprofundada teria mostrado que não houve a alegada sonegação.

Assevera que os autuantes não seguiram um “roteiro” legal, apenas e tão somente pinçaram parte dos lançamentos do próprio autuado em sua EFD/LMC, desprezando as “perdas” e, mediante método não previsto em lei e, ainda, usando “dois pesos e duas medidas”, já que só validou os “ganhos”, erigindo dados fictícios à condição de fato gerador do ICMS. Afirma que nas situações cujas ementas foram transcritas nas razões de defesa, o CONSEF já descartou essa modalidade de apuração. Diz que as Portarias 445/98 e 159/19, dispõem sobre os “procedimentos na realização de levantamentos quantitativos por espécie de mercadorias”, o que não foi levado a efeito no presente caso.

Salienta que o parágrafo único do art. 10 da Portaria 159/19, não pode ser visto de forma isolada e dissociada do conjunto da norma. Diz que a sua aplicação depende da antecedente realização de uma auditoria de estoques, por meio da qual se pode obter comprovação da omissão de registro de entradas, o que se faria, segundo o roteiro estabelecido nas orientações, sendo todos os dados considerados, inclusive as “perdas” em cada período.

Alega que a utilização isolada do parágrafo único do art. 10 da Portaria 159/19, mencionado no Auto de Infração como suposto enquadramento legal da ocorrência, cria uma nova hipótese de “presunção de ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto”, não contemplada no § 4º da Lei 7.014/96, portanto, claramente ilegal.

Afirma que outro vício na apuração, diz respeito a “constatação diária” dos “ganhos” e de forma apartada do conjunto da auditoria de estoques. Observa que a apuração se reporta a exercícios fechados. Diz que considerando o quanto já abordado e a impossibilidade de apuração diária, exceto na hipótese do art. 41, inciso II, da Lei n.7.014/96, observados os requisitos, antecedentes, dos arts.46 e 47, do mesmo diploma legal, somente se pode interpretar a inovação feita pelo parágrafo único do art. 10 da Portaria 159/19, como sendo os ganhos diários registrados um dos componentes da auditoria de estoques. Acrescenta que considerá-lo de forma isolada seria criar uma nova e ilegal hipótese de presunção.

Ressalta que por abordar quase todos os pontos até então levantados, transcreve o brilhante voto proferido pelo Digno Relator da JJF, no Acórdão JJF N°. 0186-02/19, repetidos nas demais decisões acima referidas.

Registra que a Portaria 159/19 tem aplicabilidade a partir da data de sua publicação, não podendo retroagir para inovar método de apuração e, assim, prejudicar o Contribuinte. Diz que ainda que a interpretação espelhada no Auto de Infração fosse legal e válida, somente poderia ser utilizada para fatos geradores a partir de 25/10/2019, data em que foi publicada. Frisa que essa colocação é apenas medida de segurança, na medida em que resta patente a impossibilidade da adoção de um dispositivo isolado de uma Instrução Normativa, visando, de forma agressiva ao conjunto normativo e à Lei, para a própria condução da ação fiscal.

Alega que mais um ponto que deve ser analisado se reporta aos registros LMC/1300 da EFD, utilizados na apuração. Diz que as quantidades pinçadas da EFD são tão absurdas que nitidamente não refletem a realidade das movimentações diárias. Afirma que o erro na EFD não caracteriza fato gerador do ICMS, sequer por presunção. Afirma que caberia aos autuantes, nos termos do art. 251, em consonância inclusive com a exceção prevista no seu § 2º, intimar o autuado para que fizesse as devidas correções. Sobre o tema, invoca e reproduz excertos do voto proferido pelo ilustre e saudoso Julgador José Raimundo Conceição.

Sustenta que se cometeu alguma infração, até contundente prova em contrário, se limitou ao

campo das obrigações acessórias: inconsistências na EFD, passível, se não atendida a solicitação de correção, de multa expressa em lei.

Diz que ficou fartamente comprovado que a autuação recaiu, simplesmente, sobre os volumes lançados equivocadamente em sua EFD, a título de “ganhos”, não tendo sido realizada uma auditoria de estoques. Assevera que se não existe nexo entre a acusação e a realidade dos fatos, não só é nulo o lançamento, como se não o fosse, o enquadramento legal não poderia ser aplicado, inclusive a multa seria com base no art. 42, II, “d” da Lei 7.014/96.

Alega que considerando que o levantamento quantitativo não foi realizado de forma regular, mas apenas um dos seus componentes foi ilegalmente computado, a autuação apresenta mais uma ilegalidade, desta feita quanto à tipificação da multa pela suposta, e não comprovada, infração, no caso o art.42, inciso III, alínea “g”.

Salienta que outras decisões do CONSEF, em casos similares, se aplicam ao presente, objetivando afastar qualquer possibilidade de dúvidas quanto à nulidade do procedimento fiscal. Transcreve ementas de outros julgados do CONSEF.

No mérito, alega que os valores apurados são indevidos, na medida em que se aproveitou apenas de uma parte dos dados inconsistentes declarados pela própria empresa na sua EFD/LMC, para respaldar a apuração por presunção totalmente ilegal. Diz que estando as quantidades declaradas, ainda que fossem verdadeiras e a apuração fosse regular, não haveria que se falar em multa de 100%. Consigna que providenciará a total retificação de sua EFD, incluindo o seu LMC, solicitando de logo o prazo de 60 dias, contados da protocolização da peça defensiva, para juntada ao PAF. Pede ao julgador, uma vez distribuído o PAF e prestada a Informação Fiscal, seja reaberto o prazo de defesa.

Ressalta que os valores e, consequentemente, as quantidades constantes nas DMAs, existentes no sistema da SEFAZ, em relação ao todo o período autuado, demonstram os valores totais das movimentações, sendo mais uma prova da inexistência de qualquer aquisição fora de distribuidores e com a substituição tributária aplicada. Afirma que o início da ação fiscal deveria ter sido no sentido de se determinar a correção da EFD, e que não sendo atendida tal determinação, aplicar-se-ia a multa correspondente ao fato, então, infracional, conforme a Lei n. 7.014/96.

Salienta que caso as questões prejudiciais sejam superadas, pede que seja determinada completa revisão do levantamento, por fiscal isento, estranho ao feito, objetivando a apuração da verdade material. Diz que a revisão poderá, inclusive, atender ao disposto na IN 56/07, adotando outros roteiros de apuração. Acrescenta que ainda que seja levada a efeito uma “real auditoria de estoques”, a observância de todas as formalidades aplicáveis demonstrará a ineficácia completa do lançamento.

Repete a alegação de que o parágrafo único do art. 10 da Portaria 159/19 não pode ser utilizado de forma isolada e não se aplica a fatos pretéritos. No que se refere à fórmula para aplicação de 1,8387%, os registros diários de “ganhos” são apenas um dos componentes da auditoria de estoques e, mesmo assim, não podem ser considerados, para fins da auditoria regulada pela IN, diariamente e exclusivamente.

Diz que não há nos autos qualquer indício de que foram realizadas aquisições de terceiros sem documentação; nenhum terceiro e nenhuma operação foram identificados; a acusação fiscal não encontra amparo legal ou disciplinar, estando baseada em vícios, ilegalidades e interpretações abusivas dos instrumentos normativos que dizem seguir.

Alega também que a Portaria 445/98 não faz distinção entre mercadorias sujeitas ao regime normal e à substituição tributária, haveria de se aplicar a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa 56/2007, sobre as “receitas omitidas”, ensejando a improcedência da cobrança.

Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente,

colocando à disposição toda a documentação que entender necessária e com o desiderato de realizar de forma efetiva uma auditoria de estoques, apurando a real movimentação da empresa nos exercícios fiscalizados, verdade material, e para aplicação da IN 56/2007, revisão por fiscal estranho ao feito e, pede e espera que o presente Auto de Infração seja julgado nulo ou, se superadas as questões prejudiciais, depois de revisado por fiscal estranho ao feito, improcedente.

O autuante ao prestar a Informação Fiscal (fl. 53), consignou que a Defesa foi anexada ao processo sem o instrumento de procura que autorize o signatário da peça defensiva a postular em nome do autuado, sendo, desse modo, viciada de ilegitimidade, conforme o art. 10, § 1º.II, do RPAF/BA/99.

Recomendou que o PAF retornasse ao órgão preparador para que a Defesa fosse desentranhada dos autos e se desse ciência ao autuado, com a reabertura do prazo de 10 dias para a impugnação estabelecida no § 2º do art. 10 do RPAF.

O impugnante apresentou petição (fl. 55) na qual solicita a juntada do instrumento particular de mandato, visando o regular exercício do direito de defesa.

O PAF foi incluído em pauta de julgamento (fl. 72).

O impugnante apresentou o que denominou de “Memorial” (fls. 75 a 83).

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal, considerando que o autuado apresentara o instrumento particular de mandato, converteu o feito em diligência, a fim de que o autuante prestasse a Informação Fiscal na forma do art.127, § 6º, do RPAF/BA/99.

O autuante Jefferson Martins Carvalho prestou a Informação Fiscal (fls.89 a 113 - frente e verso). Reporta-se sobre a violação dos princípios da legalidade e da verdade material. Diz que de acordo com o magistério de José dos Santos Carvalho Filho, em seu “Manual de direito administrativo”, 27ª ed., “toda e qualquer atividade administrativa deve ser autorizada por lei”, isso em obediência ao princípio da legalidade insculpido no *caput* do art. 37 da Constituição Federal. Acrescenta que na Administração Tributária, esse princípio tem como consequência o dever de o fisco provar a ocorrência do fato gerador, sob pena de nulidade do lançamento.

Quanto ao princípio da verdade material, invoca lição de Celso Antônio Bandeira De Mello, em seu “Curso de direito administrativo”, 28ª ed, conforme reproduzido abaixo:

(...) consiste em que a administração, ao invés de ficar adstrita ao que as partes demonstrem no procedimento, deve buscar aquilo que é realmente verdade, com prescindência do que os interessados hajam alegado e provado.

Consigna que sobre esse mesmo princípio, James Marins, em “Direito processual tributário brasileiro”, 13ª ed., esclarece que:

A busca pela verdade material é princípio de observância indeclinável da Administração tributária no âmbito das suas atividades procedimentais e processuais. Deve fiscalizar em busca da verdade material; deve apurar e lançar com base na verdade material.

Observa que todas as atividades procedimentais e processuais sempre têm fim. Diz que desse modo, no procedimento de fiscalização, a busca pela verdade material termina quando o preposto fiscal julga ter descoberto as provas necessárias para fundamentar o lançamento do imposto.

Ressalta que essa avaliação é sempre dentro de um sistema de referência, pois “a determinação do que seja verdadeiro dá-se mediante o emprego das regras impostas pelo sistema dentro do qual se insere a proposição cuja veracidade se examina”, conforme ensina Fernanda Del Padre Tomé (“A prova no direito tributário”, 3ª ed.). Diz que por isso, ao utilizar os registros da EFD como prova, leva em consideração:

(i) O art. 226 do Código Civil: Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios.

(ii) *O art. 417 do Código de Processo Civil (CPC): Os livros empresariais provam contra seu autor, sendo lícito ao empresário, todavia, demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos.*

(iii) *O art. 373, II, do CPC: O ônus da prova incumbe:*

(...)

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

(iv) *O art. 419 do CPC: A escrituração contábil é indivisível, e, se dos fatos que resultam dos lançamentos, uns são favoráveis ao interesse de seu autor e outros lhe são contrários, ambos serão considerados em conjunto, como unidade.*

(v) *Item 2.1.2 da NBC T 2 (da escrituração contábil): A escrituração será executada: (...) e. com base em documentos de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos e a prática de atos administrativos.*

Friza que, no entanto, o impugnante se queixa de que:

(i) *“Está sendo cobrada para pagar tributo sobre presunção de omissão de receita sem que tenha sido verificado os seus registros contábeis e sem perquirição da busca da verdade real.”*

(ii) *“Não pode o agente fazendário presumir o cometimento de infrações baseado tão-somente em informações constantes no arquivo magnético em detrimento da escrita fiscal da Impugnante.”*

(iii) *Há “ausência de provas do cometimento das infrações imputadas pela fiscalização, flagrante a improcedência da indigitada autuação, decorrente de ato nulo da administração”.*

(iv) *“Inúmeras foram as quantidades de ganhos, lançados no demonstrativo do auto de infração, que não correspondem aos registros do LMC” físico.*

Assevera que diante do exposto, não têm fundamento a censura do impugnante, pois, a EFD faz prova contra o contribuinte, (art. 226 do CC e art. 417 do CPC) e o LMC físico e os seus registros contábeis não fazem prova contra a EFD, já que, pela indivisibilidade da contabilidade (art. 419 do CPC), não se pode utilizar uma parte da sua escrita para fazer prova contra outra parte da mesma.

Ressalta que é claro que isso não significa que o impugnante não possa demonstrar que seus registros na EFD estejam equivocados (art. 417, *in fine*, do CPC). Mas, nesse caso, cabe ao impugnante demonstrar “com base em documentos de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos e a prática de atos administrativos” (Normas Brasileiras de Contabilidade T-2.1) a incorreção dos lançamentos feitos na EFD (art. 373, II, do CPC); isto é, compete à impugnante o ônus da prova de que a sua escrita está errada.

Diz que com efeito, em resumo, descortinou que:

- (i) *Os princípios da legalidade e da verdade material foram rigorosamente seguidos.*
- (ii) *A prova dos fatos foi feita com a própria escrita fiscal digital.*
- (iii) *O ônus da demonstração que a sua EFD está errada é da impugnante.*
- (iv) *Pela indivisibilidade da escrituração contábil, o LMC não faz prova contra a EFD.*
- (v) *A prova dos alegados erros na EFD, de acordo com as regras contábeis, deve ser feita com base na documentação existente (notas fiscais, recibos, cópias de cheques etc.), o que jamais ocorreu.*

Reporta-se sobre a aplicação retroativa do parágrafo único do art. 10 da Portaria n. 445/98.

Afirma que a inserção do parágrafo único ao art. 10 da Port. 445/98, não cria fatos geradores, mas apenas os revela pelo aperfeiçoamento dos procedimentos da fiscalização, restando patente que se deve observar o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional (CTN), aplicando-se retroativamente as novas normas procedimentais.

Reporta-se sobre a inexistência de “presunção de omissão de entradas” no procedimento de

fiscalização.

Afirma que o parágrafo único do art. 10 da Portaria n. 445/98 não traz qualquer “presunção”, antes impõe um limite para os ganhos anotados que é uma “dedução” feita a partir das propriedades físico-químicas dos combustíveis informadas na legislação do setor.

Reporta-se sobre a correção técnica do levantamento quantitativo de estoques feito na auditoria artir fiscal. O controle dos estoques nas Ciências Contábeis.

Aduz que essencialmente estudados pelas Ciências Contábeis, os estoques referem-se às mercadorias, produtos (finais ou inacabados) ou outros elementos na posse de um agente econômico. Observa que hoje, diferentemente da Era Mercantilista, quando “bastava o levantamento dos estoques em termos físicos”, a análise e classificação dos estoques são muito mais complexas (MARTINS, Eliseu. “Contabilidade de custos”. 10^a Ed.).

Diz que diante dessa complexidade, a Portaria nº 445, de 10 de agosto de 1998, não veio criar conceitos novos de contabilidade, mas, como exposto nos seus considerandos, ela foi publicada para “orientar os trabalhos de auditoria fiscal de estoques em estabelecimentos comerciais e industriais” dada as dificuldades encontradas pelos fiscais “face à diversidade de espécies, denominações e unidades de medidas de mercadorias envolvidas e de procedimentos aplicáveis nas diversas situações”. Sustenta que isso posto, não se pode interpretar essa norma sem que se conheça os conceitos de contabilidade em que ela se fundamenta.

Refere-se ao inventário dos estoques.

Diz que um desses conceitos elaborados pelas Ciências Contábeis é o inventário. Assinala que conforme ensina José Carlos Marion, “inventário, no sentido restrito, refere-se ao processo de verificação das existências dos estoques; portanto, faz parte do Controle de Estoque. Diz que dessa forma, a verificação e a contagem física do bem, *in loco*, caracterizam o inventário” (MARION, José Carlos. “Contabilidade empresarial”. 18^a Ed.).

Ressalta que o inventário trata da contagem física e *in loco* das mercadorias. Afirma que quando a Port. 445/98, no *caput* do seu art. 1º, dispõe que o levantamento quantitativo de estoques se trata de “conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período”, se sabe que o levantamento toma por base duas contagens físicas do bem e *in loco*, uma no início e outra no final do período analisado.

Salienta que desse modo, tecnicamente, um levantamento de estoques é feito comparando-se o inventário inicial (estoque inicial, EI) somado às entradas (E) e subtraído das saídas (S) com o inventário final (estoque final, EF). Diz que matematicamente, EF deve ser igual a soma do EI com as E subtraídas das S ($EF = EI + E - S$), mas, se EF for maior ($EF > EI + E - S$), houve omissão de entradas, e se EF for menor ($EF < EI + E - S$), houve omissão de saídas.

Observa que o período do levantamento dos estoques depende da frequência com que se deva realizar os inventários e, apesar de ser comumente anual, há casos em que a legislação determina um intervalo mais curto entre os inventários.

Reporta-se sobre a frequência de realização dos inventários.

Diz que na legislação que regula as atividades das empresas, esses inventários dos estoques podem ser feitos com frequências diferentes, a exemplo das empresas mercantis, por obrigação legal, os estoques são inventariados quando do levantamento do balanço da empresa (art. 225, *caput*, do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, Decreto nº 13.780, de 16 de março de 2012 – RICMS/12), levantado ao fim de cada período de apuração (art. 276, *caput*, do Regulamento do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, aprovado pelo Decreto Federal nº 9.580, de 22 de novembro de 2018), o que, no caso das pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real, deve ser feito trimestralmente ou anualmente, e, no caso da pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido, no término do ano-calendário.

Reporta-se sobre controle dos estoques de combustíveis feito pelos postos revendedores. Menciona o controle fiscal: Livro de Movimentação de Combustíveis e a Escrituração Fiscal Digital.

Friza que no caso particular dos postos revendedores de combustíveis, o controle dos estoques é mais rigoroso: os estoques devem ser inventariados duas vezes por dia, uma antes de qualquer venda no início do dia e outra no final do dia após encerradas as vendas.

Acrescenta que além disso, os postos revendedores devem escriturar todos os inventários de combustíveis em um livro específico seu, no caso o Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), criado pela Portaria do Departamento Nacional de Combustíveis (DNC) nº 26, de 13 de novembro de 1992, adotado como livro fiscal pelo Ajuste do SINIEF nº 01, de 15 de dezembro de 1992, e incluído na Escrituração Fiscal Digital (EFD) no registro 1300 pelo Ato COTEPE/ICMS nº 9, de 18 de abril de 2008 e suas atualizações, para atender aos seus propósitos:

- (i) *Proteção do consumidor contra a adulteração dos combustíveis.*
- (ii) *Controles mais eficazes para detectar vazamentos de produtos derivados de petróleo, de álcool etílico carburante e mistura óleo diesel/biodiesel especificada pela Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP) comercializados pelos Postos Revendedores, que possam ocasionar dano ao meio ambiente e/ou à integridade física ou patrimonial da população.*
- (iii) *Facilitar a atividade de fiscalização da arrecadação do ICMS pelas Fazendas Estaduais.*
- (iv) *Coibir operações irregulares de aquisição e revenda de combustíveis.*

Salienta que nesse diapasão, existe no LMC um campo específico para o registro de pequenas diferenças que podem ocorrer entre o estoque escritural (soma do estoque de abertura, medido no início do dia, com as entradas subtraídas das saídas) e o estoque de fechamento do dia (medido no final do dia), pois, como os combustíveis são recebidos e vendidos a granel, ficam sujeitos a imprecisões volumétricas.

Acrescenta que além disso, quando essas diferenças forem superiores ao limite de 0,6% dos volumes disponíveis para comercialização no dia, o posto revendedor deve expressamente justificar os motivos da sua ocorrência (item 13, “f”, da instrução normativa anexa à Port. DNC 26/92).

Conclusivamente, diz que no caso dos postos revendedores de combustíveis, todos os dias o empresário deve fazer o levantamento quantitativo dos seus estoques e registrar as diferenças (OE e OS) em campo específico do LMC, sendo essas aceitáveis até o limite de 0,6%.

Observa que na EFD, esses mesmos controles são relacionados em três registros: 1300, 1310 e 1320, conforme explicação que apresenta.

Reporta-se sobre a alteração procedural na auditoria de estoques de combustíveis nos postos revendedores introduzida pela Portaria n. 445/98. O parágrafo único acrescentado ao art. 10 pela Portaria n. 159/19.

Ressalta que até a publicação da Portaria nº 159, de 24 de outubro de 2019, a Sefaz restringia os procedimentos de levantamentos quantitativos de estoque realizados pela fiscalização àqueles que chama de levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado ou em exercício em aberto, sempre utilizando os inventários registrados no Livro Registro de Inventário (LRI).

Aduz que com o parágrafo único ao art. 10 da Port. 445/98, alterou-se o procedimento a ser realizado pela fiscalização nos levantamentos de estoque dos postos revendedores, pois, no caso específico desses, são realizados inventários de cada combustível no início e ao final de cada dia de operação. Assinala que em razão disso, com a nova redação da Port. 445/98, esses inventários diários podem ser levados em consideração, uma vez que, no caso dos postos revendedores, não há mais a restrição de que os levantamentos de estoques apenas levem em consideração os

valores anualmente anotados no LRI, como a redação anterior Port. 445/98 impunha.

Reporta-se sobre os erros no registro de movimentação de combustíveis na EFD.

Afirma que a alegação de retificação dos arquivos não autoriza presumir que eles tenham atendido as condições impostas pela legislação para que fossem juridicamente válidos para utilização no procedimento de fiscalização.

Reporta-se sobre a checagem de possíveis erros no controle de estoques registrados na EFD.

Afirma que não encontrou qualquer divergência.

Reporta-se sobre os supostos erros na fiscalização apontados pelo autuado. O cancelamento dos ganhos com as perdas sucessivas.

Afirma que não há propagação de erros de um dia para o outro, conforme tabela que apresenta.

Reporta-se sobre os erros de medição.

Assevera que para sustenta minimamente a alegação de existência de erros de medição, o posto revendedor deve apresentar tabela volumétrica do tanque e a descrição da régua medidora ou informar a precisão do medidor automático de tanque (ATG) para que a fiscalização possa avaliar.

Reporta-se sobre os erros na digitação do FECH_FISICO.

Afirma que há limites para os “erros de digitação”, pois estes não ocorrem aleatoriamente. Apresenta exemplos de possíveis erros.

Ressalta que a prova desse erro pode ser feita facilmente com a apresentação do documento digitado.

Reporta-se sobre os erros nas anotações das datas de entradas do combustível nos tanques do posto revendedor.

Afirma que a prova desses erros deve ser feita “com base em documentos de origem externa ou interna ou, na sua ausência, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos e prática de atos administrativos” – item 2.1.2 da norma NBC T 2.1. Menciona como exemplo que se pode solicitar ao fornecedor uma cópia do recibo de entrega do combustível.

Ressalta que conferiu as datas de cada entrada de combustíveis no registro 1300 com as datas das entradas das respectivas notas fiscais no registro C100 sem que tenha encontrado qualquer erro.

Reporta-se sobre as demais alegações defensivas, rechaçando todos os argumentos apresentados.

Reporta-se sobre o ICMS devido como responsável solidário.

Consigna que os combustíveis estão sujeitos à substituição tributária conforme a figura abaixo (Ricardo Alexandre, “Direito tributário esquematizado”. 8. Ed.).

Diz que isso posto, segundo o art. 10 da Port. 445/98, quando se trata de mercadorias sujeitas à substituição tributária, deve ser exigido o pagamento “do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal” (art. 10, I, “a”, da Port.445/98) e “do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido” (art. 10, I, “b”, da Port. 445/98). Acrescenta que por conseguinte, no caso do imposto devido na condição de responsável solidário o seu fundamento não é a “presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem pagamento do imposto”, mas a transferência da responsabilidade tributária feita pela Lei 7.014/96. Neste sentido, reproduz o art. 6º, IV, do referido diploma legal:

Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:

(...)

IV - qualquer pessoa física ou jurídica, em relação às mercadorias que detiver para comercialização ou simples entrega desacompanhadas da documentação fiscal exigível ou com documentação fiscal inidônea.

Assevera que assim sendo, só se pode concluir que não há que se falar em aplicação da proporcionalidade de que trata a IN 56/07 quanto a essa infração, haja vista a sua responsabilidade não ser fruto da presunção do art. 4º, § 4º, IV, da Lei 7.014/96, mas do art. 6º, IV, da Lei 7.014/96.

Reporta-se sobre o ICMS de responsabilidade do próprio sujeito passivo.

Ressalta que as omissões de entradas não são nada mais nada menos do que a prova de que aos estoques disponíveis foram adicionados combustíveis sem documentação fiscal e, por conseguinte, ocultando do fisco operações realizadas sem o pagamento do ICMS. E, como a ninguém é dado beneficiar-se da própria torpeza, não se pode omitir entradas prejudicando o consumidor e sonegando imposto, e, ainda, pretender receber o tratamento tributário como se todos os tributos incidentes sobre ele estivessem devidamente pagos. Afirma que resta claro, então, que é equivocado aplicar os dispositivos da IN 56/07 sem que se leve em consideração a adição das entradas sem documentação fiscal.

Diz que desse modo, considerando o combustível adicionado sem documentação fiscal incluído pelo impugnante nos seus tanques, tem-se:

$$\text{Volume de Produto no Tanque} = \text{Volume de Combustível com Nota} + \text{Volume de Combustível sem Nota}.$$

Ou seja, o volume de produto disponível no tanque é igual à soma do volume de combustível comprado regularmente com notas fiscais e o volume combustível comprado irregularmente sem notas fiscais e cuja entrada foi omitida na EFD.

Já no tocante as suas saídas são:

Saídas do Tanque

$$= \text{Saídas de Combustível com Nota} \\ + \text{Saídas Combustível sem Nota}$$

Ou seja, como o combustível adquirido sem notas fiscais está misturado ao volume total, quando é efetuada uma venda, na verdade, está-se vendendo a mistura, e a sua proporção na saída é exatamente a proporção dos volumes misturados no tanque:

$$\frac{\text{Saídas Combustível sem Nota}}{\text{Saídas de Combustível com Nota}} = \frac{\text{Volume de Combustível sem Nota}}{\text{Volume de Combustível com Nota}}$$

Aduz que à vista disso, a receita da venda do combustível adquirido sem notas fiscais também segue a mesma proporção das saídas:

$$\frac{\text{Receita de Combustível sem Nota}}{\text{Receita de Combustível com Nota}} = \frac{\text{Volume de Combustível sem Nota}}{\text{Volume de Combustível com Nota}}$$

Conclusivamente, diz que conforme demonstrado acima, se a receita obtida com a venda do combustível adquirido sem notas fiscais é proporcional àquela obtida com os combustíveis regularmente adquiridos com notas fiscais, então a receita obtida com os combustíveis adquiridos sem notas fiscais atende exatamente a proporcionalidade a que se refere a IN 56/07.

Reporta-se sobre a apuração do imposto devido.

Observa que o impugnante afirma que “o ICMS é tributo de apuração mensal, devendo ser aplicada alíquota vigente na época dos fatos”. Alega, ainda, que:

(...) no demonstrativo “omissão de entrada de combustível” o autuante evidencia as datas de ocorrência dos supostos ganhos, devendo, portanto, ser aplicada, no caso de eventual

procedência, as alíquotas vigentes em cada competência mensal.

Contesta essa alegação defensiva dizendo que a apuração do ICMS não é somente mensal, como acredita o impugnante, pois o art. 24 da Lei 7.014/97, desde 01/01/2006, dita que o “o ICMS será apurado por período, conforme dispuser o regulamento”. Diz que desse modo, cabe às normas infralegais a definição dos modos de apuração do ICMS devido.

Diz que isso posto, no caso dos procedimentos de levantamentos quantitativos de estoques, de acordo com a Port. 445/98, as omissões de entradas e de saídas são apuradas por exercício. Acrescenta que assim sendo, os volumes de ganhos tidos como omissões de entradas com base no parágrafo único do artigo 10 da Port. 445/98 devem ser totalizados ao final do exercício, e, por conseguinte, também a apuração do ICMS se dará ao final do exercício, sempre conforme a legislação vigente à época.

Finaliza a peça informativa dizendo que após ter rebatido todos os pontos da impugnação, sustenta a total procedência do lançamento.

O impugnante, cientificado da Informação Fiscal, se manifestou (fls. 213 a 228). Preliminarmente, arguiu a nulidade do ato de intimação, no qual se reabriu o prazo de defesa de 60 dias, sob a alegação de que os demonstrativos apresentados pelo autuante haveriam que ser entregues ao Contribuinte quando da intimação acerca do Auto de Infração. Alega que dessa maneira foi tolhido em seu direito de defesa. Invoca, neste sentido, o art. 46 do RPAF/BA/99, cuja redação reproduz.

Reitera os termos da Defesa inicial apresentada, renovando o pleito da busca da verdade material e solicita “tratamento isonômico” no tocante a dispensa da multa por infração e dos acréscimos moratórios.

Finaliza a Manifestação solicitando a ouvida da PGE sobre toda a matéria de direito tratada e pede que seja declarada a nulidade ou improcedência do Auto de Infração, ou, se mantido o ilegal e infundado lançamento, a dispensa da multa.

O autuante, cientificado da Manifestação do impugnante, se pronunciou (fls. 256 a 277 – frente e verso -), basicamente aduzindo os mesmos argumentos apresentados na Informação Fiscal inicial na qual contestou todas as alegações defensivas.

Finaliza mantendo na íntegra o Auto de Infração.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal, após análise e discussão em pauta suplementar, deliberou pela conversão do feito em diligência à SAT/COPEC (fl. 279), a fim de que o AUTUANTE ou outro AUDITOR FISCAL designado juntasse aos autos todos os registros fiscais cujas informações tivessem sido extraídas para fins de elaboração dos demonstrativos acostados aos autos, assim como a juntada de cópia do arquivo magnético (SPED FISCAL) enviado pelo Contribuinte e utilizado pelo autuante no trabalho fiscal. Solicitou-se, ainda, que deveria ser informado ao autuado do prazo de 60 (sessenta) dias, a contar da ciência do recebimento da intimação, para que se manifestasse.

O autuante cumpriu a diligência (fl. 283). Acostou aos autos os elementos solicitados, no caso os registros da EFD convertidos em planilhas com as memórias de cálculo analíticas diárias das quais redundou o demonstrativo sintético anexado ao Auto de Infração – arquivo 50574419_15151046000421.xlsx, assim como os arquivos EFD utilizados no trabalho fiscal.

O PAF foi encaminhado ao CONSEF para julgamento (fl. 285).

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal, considerando que não constava nos autos qualquer comprovação no sentido de que o autuado recebera os elementos aduzidos acima, converteu o feito em diligência à SAT/COPEC (fl. 827), a fim de que o órgão competente da repartição fazendária intimasse o autuado, entregando no ato cópia dos referidos elementos, inclusive informando-o do prazo de 60 (sessenta) dias, a contar da data de recebimento da intimação, para que se manifestasse.

O impugnante apresentou Manifestação (fls. 300 a 316). Consigna que considerando que a empresa ingressou com medida judicial, especificamente, sobre a matéria tratada e nomeando o presente Auto de Infração, contudo, diante dos flagrantes vícios e ilegalidades no lançamento de ofício, requer, ante a renúncia ao processo administrativo fiscal, que a manifestação seja conhecida, podendo, com base no art. 113, §§ 1º, 2º, 3º, 5º e 6º, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto n. 7.629/99, ser processada como PEDIDO DE CONTROLE DE LEGALIDADE.

Reporta-se sobre a renúncia à discussão administrativa e do cabimento do procedimento do controle da legalidade.

Salienta que conforme já é de conhecimento, a empresa ingressou com medida judicial contra o lançamento, o que, de fato, importa na desistência da defesa ou recurso acaso interposto, na forma consignada no art. 117, c/c o art. 122, do RPAF. Reproduz a decisão da 4ª Vara da Fazenda Pública atinente a ação intentada.

Alega que o Pedido de Controle de Legalidade não se afigura como uma “defesa” ou como um “recurso”, sendo tão somente um direito que assiste aos Contribuintes, em razão do disposto no art. 113, §§ 1º a 6º, do RPAF, que determina que a Douta Procuradoria Geral do Estado – PGE, antes da inscrição em dívida ativa, a cargo da DARC, deve “proceder ao controle da legalidade”, no prazo de 30 dias, contados do saneamento pela Diretoria de Arrecadação, Crédito Tributário e Controle – DARC.

Aduz que dessa forma, independentemente da provocação do Contribuinte, o “controle da legalidade” é ato obrigatório, objetivando, inclusive, a proteção do Erário. Acrescenta que no caso em tela, demonstrará que o lançamento se encontra eivado de vícios e flagrantes ilegalidades e que o Poder Judiciário da Bahia já reconheceu a ilegalidade da autuação.

Reporta-se sobre os vícios e ilegalidades no lançamento. Nulidade do lançamento. Art. 196 do CTN.

Observa que o art. 196, do Código Tributário Nacional, determina que: *A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.*

Consigna, ainda, que o RPAF/BA, no art. 28, incisos I e II, recepcionou a determinação do CTN, prevendo que a ação fiscal deve ser precedida iniciada mediante “termo de início” ou “termo de intimação”, com validade, segundo o mesmo art. 28, § 1º, de 90 dias. Diz que as hipóteses em que os “termos” estão dispensados, não aplicáveis ao caso presente, pois se está tratando de fiscalização de estabelecimento para a exigência decorrente da obrigação principal, se encontram descritas no art. 29, do mesmo RPAF/BA.

Afirma que dessa forma, mais que evidente, o “termo de fiscalização”, para produzir os efeitos legais, deve conter requisitos básicos, como a correta identificação do Contribuinte, data de expedição, período a ser fiscalizado e dados da Autoridade Fiscal. Diz que no caso em apreço, conforme cópia anexa, a empresa foi cientificada que seria fiscalizada apenas em relação ao exercício de 2015. Sustenta que assim sendo, o atendimento à exigência legal só pode fazer efeito em relação a 2015, o que significa dizer que os exercícios de 2016 em diante sequer poderiam ser fiscalizados, quanto mais objeto de autuação.

Assevera que a Autoridade Fiscal só poderia exercer sua competência em relação ao exercício informado no “Termo de Fiscalização”, como também o Contribuinte não poderia ser surpreendido com autuações fora desse período, sobre o qual o “termo expedido” não pode produzir efeitos legais. Sustenta que em face disso, em relação aos exercícios de 2016 a 2018, o Auto de Infração é nulo de pleno direito, na medida em que a ação fiscal não se encontrava acobertada pelo termo exigido. Assinala que dentro dessa linha de entendimento, o CONSEF já proferiu várias decisões, conforme os Acórdãos JJF Nº. 0049-01/15, 0310-01/13, 0239-01/14, 0223-

01/14, 0153-02/15, CJF N°. 0242-11/03.

Reporta-se sobre a validade das retificações feitas na EFD. Autorização pela SEFAZ. Espontaneidade caracterizada.

Diz que se não for admitido o vício na condução da ação fiscal, decorrente da “ausência de termo de fiscalização para os exercícios de 2016 a 2018”, há que se pontuar, ao menos, que não se pode atribuir os efeitos pretendidos, concernentes à “invalidade” das retificações feitas na EFD/LMC, que devem ser tidas como espontâneas e utilizadas em revisão do feito ou nova ação fiscal.

Aduz que conforme consta do PAF, promoveu retificações na sua EFD/LMC, devidamente autorizadas pela SEFAZ, feitas dentro da sistemática do art. 251, § 1º, do RICMS, conforme comprovantes anexos. Alega que a empresa, formalmente, não se encontrava sob ação fiscal, haja vista que o Termo de Fiscalização somente informou que a empresa seria fiscalizada em relação ao exercício de 2015, não se pode admitir que a interpretação do mesmo art. 251, § 2º, seja fora do contexto geral das normas e sempre em detrimento do Contribuinte. Reproduz os referidos dispositivos normativos.

Assevera que atendeu ao disposto no § 1º do referido dispositivo normativo e teve autorização expedida. Reafirma que como os exercícios de 2016 a 2018, formalmente, e no que tange à segurança jurídica da relação entre Fisco e Contribuinte, não se encontrava sob ação fiscal, é válida a retificação da EFD, notadamente porque feita com base na verdade material, ou seja, na documentação fiscal pertinente, que por sua vez se reflete nos lançamentos contábeis.

Afirma que se a empresa, sobre os referidos exercícios, não poderia sequer se encontrar sob ação fiscal, é lógico que não se aplica a exceção concernente a “existência de débito tributário em discussão administrativa ou judicial”. Diz que essa vedação exige que o lançamento de ofício, discutido na esfera administrativa ou no âmbito judicial, tenha sido levado a efeito de forma regular, ou seja, que o Contribuinte tivesse sido informado que se encontrava sob a ação fiscal. Aduz que outra interpretação impõe afronta ao art. 196, do CTN e distorce completamente o sentido e hierarquia normativa.

Ressalta que em decorrência disso, se não admitida a nulidade da autuação, em relação aos exercícios de 2016 a 2018, deve ser reconhecida a validade e eficácia das retificações feitas na EFD, podendo, inclusive, em nome da absoluta verdade material, ser determinada revisão do lançamento, com base nos novos arquivos apresentados e, principalmente, na documentação que lhe sustenta, no caso notas fiscais de entradas, vendas, inventários, medições, DMAs, lançamentos contábeis, etc., documentos estes que alega, não foram examinados na ação fiscal.

Pede que sejam reconhecidas as ilegalidades praticadas na condução da ação fiscal e, por via conexa, no lançamento de ofício, a fim de que seja de plano reconhecida a nulidade, aplicável aos exercícios de 2016 a 2018, ou que seja instalada revisão fiscal, para sejam examinada a EFD/LMC retificada, onde não existem os Ganhos erigidos à condição de fato gerador do ICMS, podendo se levar a efeito, por absoluta segurança e apreço à verdade material, ao cotejamento de todas as vendas e compras e estoques, com documentação fiscal, e até mesmo na escrita contábil, tudo, além dos arquivos já existentes no sistema da SEFAZ, ficando à disposição da fiscalização e da PGE.

Reporta-se sobre a flagrante ilegalidade do lançamento, reconhecida pelo CONSEF e pelo Tribunal de Justiça do Estado.

Afirma que o lançamento de ofício baseado, exclusivamente, na EFD, não possui cunho legal. Observa que o CONSEF, sobre autuações da mesma natureza, baseadas exclusivamente na EFD/LMC, já proferiu decisões conforme Acórdãos CJF N°. 0309-12/20-VD e CJF N° 0097-12/20-VD.

Acrescenta 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. Assinala que sobre a matéria a 4ª Vara da Fazenda Pública de Salvador proferiu a cuja

parte dispositiva, homologada pela 2ª Câmara Cível, onde se percebe, com total clareza, que foram consideradas ilegais/inconstitucionais as autuações baseadas na Portaria nº 159/19, frente aos “princípios da reserva legal e da irretroatividade de ato infralegal”.

Destaca que em decisão unânime (anexa), a Segunda Câmara Cível homologou o julgado da 4ª Vara da Fazenda Pública - Processo nº 8057416-34.2021.8.05.0001, conforme transcrição que apresenta.

Frisa que conforme visto, O Tribunal da Bahia 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”. Indaga 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”. Diz que 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”. Afirma que a autuação, da forma que foi levada a efeito, é totalmente incabível e ilegal.

Assinala que nessa mesma linha se encontra consolidada a posição do STF, conforme transcrição que apresenta referente ao RE 632.265, rel. min. Marco Aurélio, j. 18-6-2015, P, DJE de 5-10-2015, Tema 830.J”.

Reporta-se sobre a verdade material.

Reitera que como o “Termo de Início de Fiscalização” só se reportou ao exercício de 2015, no mínimo as retificações relativas aos exercícios de 2016, em diante, não podem ser desconsideradas, pois autorizadas e contemplam a verdade material, decorrente dos estoques, compras e vendas, com os devidos registros fiscais, como inclusive retratam os “Registros 1300, 1310 e 1320”, e contábeis.

No tocante ao tema “VERDADE MATERIAL”, cita decisão, proferida de forma unânime pela 1ª Câmara do CONSEF, no Acórdão CJF N. 0268-11/16.

Afirma que mesmo que as retificações não sejam consideradas, é possível se constatar, por meio da EFD, que a empresa não adquiriu mercadorias sem documentação fiscal. Lembra que não foi feito qualquer levantamento; que nenhum documento foi examinado; que só importou o “Campo 10, do Registro 1300”. Alega que não se atentou, sequer, para os demais dados existentes na EFD, notadamente nos “REGISTROS 1310 e 1320”.

Diz que conforme reconhecido pelo autuante, na Informação Fiscal, as saídas são lançadas, “diariamente”, no “Registro 1300”, desdobradas “por tanque”, no “Registro 1310” e “por bico”, no “Registro 1320”. Alega que se tudo que a empresa vendeu se encontra nos “Registros 1300, 1310 e 1320”, uma ação fiscal isenta deve levantar esses totais, a fim de que sejam equacionados com os estoques e as compras. Aduz que os “Registros 1300, 1310 e 1320”, convenientemente, não foram apresentados pelo autuante, mas se encontram na EFD da empresa e, consequente, na posse do Fisco. Ressalta que 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.

Ressalta, novamente, que os “Registros 1300 (completo – só o Campo 10 foi entregue), 1310 e 1320”, e que não se cogita no Auto de Infração de divergências nas entradas informadas, não foram juntados ao PAF, sendo fácil concluir que se os totais das saídas não possuem inconsistências, os erros técnicos e humanos existiram e se encontram, justamente, no “Campo 10 do Registro 1300”. Indaga como admitir inexistência de diferenças nos totais e encontrar as diferenças nas “parcelas desses totais”.

Alega que na prática, apesar de dispor de todos os dados necessários para uma regular auditoria, para conferir se a empresa vendeu mais do que comprou, a autuação se apegou a uma só informação, no caso Campo 10, do Registro 1300, incompatível com os demais dados e documentos disponíveis, em quantidades e valores, o que pode ser auferido por meio da escrita

contábil e até mesmos das DMAs, para tentar cobrar imposto sem base legal e sem comprovação material.

Acrescenta que conforme anexa declaração, firmada pela empresa ENFOCK Automação Comercial Ltda, que os dados inicialmente lançados no LMC/EFD/Reg. 1300, se encontravam contaminados. A referida empresa, que presta “serviços de consultoria e gestão como franquia para o Estado da Bahia do desenvolvedor LINX S/A”, atestou que em diversas datas no período compreendido de 01/01/2015 a 31/12/2018, que diversos lançamentos manuais de medições de tanques foram lançados de forma incorreta em datas diferentes, e ou não lançadas, ocasionando faltas e sobras de estoque indevidas, tal fato incide diretamente no cálculo de estoques diários dos combustíveis citados.

Assinala que a declaração segue anexada, com firma reconhecida, datada de 12/05/2021, e o original se encontra em poder da empresa, à disposição da PGE e de qualquer Autoridade Fiscal. Salienta que resta comprovada a motivação para a retificação feita na EFD/LMC, autorizada e sobre períodos que sequer a empresa se encontrava sob ação fiscal, na medida em que o Termo de Fiscalização somente se reportou ao exercício de 2015.

Salienta que os vícios apontados pela ENFOCK contaminaram sobremaneira os lançamentos relativos a “perdas e ganhos”, que não refletiram a verdade das movimentações dos combustíveis, com efeito cascata em detrimento da verdade material. Consigna que exemplificando, a ausência de lançamento do “estoque físico/medição” em determinado dia faz com que o “estoque escritural” seja tido como uma “perda”, repercutindo nos dias subsequentes. Observa que o lançamento do “estoque físico” com quantidade errada, ensejará o mesmo efeito. Sustenta que não se pode atribuir validade às quantidades apresentadas no Auto de Infração como “ganhos”, diante das suscitadas inconsistências e da perfeita coincidência entre as quantidades vendidas, compradas e estoques. Assevera que uma apuração baseada na documentação fiscal irá confirmar a procedência das alegações defensivas.

Alega que analisando as planilhas constantes do PAF, é fácil se concluir que não existem demonstrações que comprovem as efetivas diferenças, diárias, entre os estoques “escriturais” e “das medições”. Diz que pelo contrário, considerando os totais das vendas do estabelecimento, comprovadamente registradas declaradas, é inafastável a conclusão de que não comprou produtos sem documentação fiscal e, consequentemente, sem a retenção do ICMS.

Assegura que as quantidades vendidas pela empresa, registradas nos seus equipamentos, por tipo de combustível, períodos e “bicos” (Registros 1300, 1310 e 1320), encontram suporte nas suas compras, registradas e estoques. Diz que os “registros” comprovam a total compatibilidade entre as saídas e entradas, de onde se conclui que não comprou combustíveis sem documentação fiscal e que as quantidades inicialmente lançadas no LMC, corrigidas regularmente, utilizadas na ação fiscal, são irreais, decorrentes de erros técnicos e humanos, conforme declaração já apresentada. Resumindo apresenta o seguinte:

- *No Registro 1300 = LMC, temos as ENTRADAS e SAÍDAS, dos combustíveis*
- *No Registro 1310 = TANQUES, também temos iguais quantidades ao arquivo 1300, de ENTRADAS e SAÍDAS*
- *No Registro 1320 = BICOS (NÃO APRESENTADO), temos as SAÍDAS iguais ao Registro 1300.*

Alega que desse modo, como a autuação se deu somente pelo “Campo 10 do Registro 1300”, e as medidas conferem com as entradas e saídas dos tanques e bicos, não apresentando divergências, tudo que foi vendido, pelos bicos, tem comprovação das entradas. Diz que qualquer outra informação, à margem desses totais, se encontra viciada. Ressalta que os próprios arquivos usados na fiscalização comprovam os totais vendidos e comprados e atestam que não existem divergências que possam caracterizar entradas não contabilizadas. Acrescenta que utilizando o percentual de tolerância, admitido pela ANP em decorrência de variação volumétrica (0,6%), chega-se à conclusão de que a autuação não procede.

Ressalta, também, que os lançamentos reportados encontram suporte, em valores, na contabilidade e DMAs transmitidas ao Fisco. Diz que se a ação fiscal tivesse seguido o quanto determinado pela Portaria nº 445/98, essa conclusão já teria sido tomada e o Auto de Infração não teria sido lavrado. Acrescenta que uma revisão, abrangendo os aspectos fiscais e contábeis, pode ser instaurada, como medida de extrema cautela. Diz que disponibiliza toda e qualquer informação, inclusive bancária, se o CONSEF assim desejar conduzir o PAF.

Em resumo diz que a discussão sobre a verdade material traz o seguinte: os arquivos da EFD demonstram com clareza os totais vendidos 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. Afirma que o lançamento de ofício é totalmente improcedente em decorrência dos vícios e ilegalidades que o contaminam. Finaliza requerendo ao CONSEF, que seja ouvida a Douta PGE/PROFIS, e que, ao final, seja reconhecida a existência de vícios e ilegalidades no lançamento, evitando a inscrição em dívida ativa, julgando-se pela nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

O autuante se pronunciou (fl. 323 a 324 – frente e verso). Contesta a alegação do autuado de que, o lançamento é nulo de pleno direito, na medida em que a ação fiscal não se encontrava acobertada pelo termo exigido, afirmando que não é o Termo de Início de Fiscalização que determina o escopo da fiscalização, mas sim a Ordem de Serviço, que foi regularmente emitida e determinava o exame dos fatos de 01/01/2015 até 31/12/2018.

Diz que houve um erro material na elaboração da “Cientificação de Início de Ação Fiscal” –folha 03, verso – com a indicação do período de fiscalização como sendo somente de janeiro até dezembro de 2015. Aduz que na prática, esse erro permitiu que o autuado pudesse corrigir sua escrita fiscal de 2016, 2017 e 2018 de forma espontânea, mesmo após cientificado da fiscalização em curso, porém isso não aconteceu. Diz que esse erro na indicação do período fiscalizado não trouxe qualquer prejuízo ao autuado.

Observa que a simples variação volumétrica dos volumes de combustíveis armazenados nos tanques dos postos revendedores não constitui fato gerador de ICMS, porém as propriedades físico-químicas dos combustíveis limitam o escopo dessas variações.

Assinala que esse é um fato conhecido e determinado nas normas ABNT NBR 5992, ABNT NBR 7148 e Resolução CNP nº 6, de 25 de junho de 1970. Diz que por exemplo, é possível saber que se a densidade medida a uma temperatura de 20°C for de 0,7224, conforme a Resolução CNP 6/70, a densidade desse combustível a 35°C seria de 0,710.

Aduz que por conseguinte, com o aumento da temperatura de 20°C para 35°C um volume de 1000 litros passaria a ser de 1.017,46 litros – uma variação de 17,46 litros (ou 1,746%) para uma variação de 15°C na temperatura do combustível.

Consigna que a Sefaz Bahia ressaltou com o limite de 1,8387% do parágrafo único do art. 10 da Portaria n. 445/98 que é fisicamente impossível que volumes registrados como ganhos acima desse valor sejam derivados da mera dilatação térmica dos volumes armazenados.

Salienta que assim sendo, “o fisco está dizendo unicamente que houve entrada de combustíveis sem ser oferecida a tributação correspondente, e que, como na saída do produto, o consumidor sofrerá a carga tributária”, sendo “forçoso concluir que a comercialização destes excessos seria feita sem a antecipação tributária do ICMS”, e, se não houvesse essa cobrança, estaria “compactuando com uma forma de enriquecimento sem causa” (STJ, REsp N° 1.833.748).3.

Esclarece que todos os dias, antes de iniciar as suas operações, os postos devem medir os volumes dos combustíveis em cada tanque e anotar os contadores de cada bico de abastecimento. Durante o dia, todas as entradas devem ser registradas por tanque, bem como todas as aferições, por bico. Ao final do dia, depois de encerrada as vendas de combustíveis, novamente é feita a medição em cada tanque dos volumes armazenados e anotado o número do contador de cada bico. Da diferença entre os valores dos contadores dos bicos no final e no início do dia subtraído

dos valores das aferições, tem-se o valor das saídas em cada bico – tudo anotado no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) e no registro 1320 da Escrituração Fiscal Digital (EFD) do posto. Essas saídas são consolidadas por tanque, bico por bico, bomba por bomba, e anotadas no LMC e no registro 1310 da EFD. Verifica-se, então, se houve alguma diferença volumétrica encontrada entre o estoque medido ao final do dia e o estoque escritural, obtido pelo estoque inicial medido somado às entradas e subtraídos das saídas – na EFD, tudo isso é anotado no registro 1310. Ainda, faz-se, por tipo de combustível, a consolidação de todas essas informações – anotado no registro 1300 da EFD. E, se houver perdas ou ganhos de algum combustível que tenham sido superiores a apenas 0,6% dos estoques disponíveis para comercialização desse combustível no dia em análise, é necessário investigar o porquê disso e registrar uma justificativa no LMC.

Observa que mesmo com esse controle meticuloso, preciso e exato, como no processo administrativo fiscal persegue-se a todo tempo a verdade material, a qualquer tempo a impugnante poderia ter trazido ao processo as provas que seus livros continham informações equivocadas suscitando ganhos equivocados acima do limite de 1,8387%, que é três vezes o limite imposto pela ANP para que ela justificasse o ocorrido – o que jamais aconteceu. Diz que se isso tivesse acontecido, todos os fatos trazidos no processo seriam examinados novamente à luz das incorreções demonstradas, porém o autuado jamais apresentou qualquer prova que demonstrasse que os dados utilizados pela fiscalização estavam incorretos.

Ressalta que o impugnante apresenta é uma declaração firmada por terceiro com suposta capacidade técnica em que essa empresa afirma terem existido erros durante todo o período de fiscalização no sistema de medições e registros. Afirma que novamente, não há um único documento que demonstre que “diversos lançamentos manuais de medições de tanques foram lançadas de forma incorreta em datas diferentes, e ou não lançadas”. Repisa: não se evidenciaram os fatos escriturados, apesar do dever disposto na Norma Brasileira de Contabilidade (NBC) T 2.1, que trata das formalidades da escrituração contábil, cuja redação reproduz.

Diz que por fim, o controle da movimentação dos combustíveis nos postos revendedores deve ser feito diariamente conforme a Portaria do Departamento Nacional de Combustíveis (DNC) nº 26, de 13 de novembro de 1992, adotado como livro fiscal pelo Ajuste do SINIEF nº 01, de 15 de dezembro de 1992, e incluído na Escrituração Fiscal Digital (EFD) no registro 1300 pelo Ato COTEPE/ICMS nº 9, de 18 de abril de 2008 e suas atualizações, para atender aos seus propósitos:

Proteção do consumidor contra a adulteração dos combustíveis.

Controles mais eficazes para detectar vazamentos de produtos derivados de petróleo, de álcool etílico carburante e mistura óleo diesel/biodiesel especificada pela Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP) comercializados pelos Postos Revendedores, que possam ocasionar dano ao meio ambiente e/ou à integridade física ou patrimonial da população.

Facilitar a atividade de fiscalização da arrecadação do ICMS pelas Fazendas Estaduais.

Coibir operações irregulares de aquisição e revenda de combustíveis.

Aduz que assim sendo, a análise feita pela “área técnica da Autuada” aglutinando os controles diários existentes está equivocada e só serve para demonstrar que essa aglutinação só serve para ocultar os valores efetivamente registrados pelo próprio contribuinte e que, até prova em contrário, devem ser reputados como corretos.

Presente na sessão de julgamento o ilustre autuante, Auditor Fiscal, Jefferson Martins Carvalho.

VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de infração imputada ao autuado decorrente de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido combustíveis de terceiro 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.

Inicialmente, observo que o autuado impetrhou ação judicial contra o Estado da Bahia, abarcando a matéria específica do presente lançamento de ofício, conforme Processo nº 8009255-56.2022.8.05.0001, com sentença já deferida em favor do Contribuinte.

O *caput* do art. 117 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, estabelece que *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.*

Já os artigos 126 e 127-C, IV, do Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB estabelecem que:

“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.

...

Art. 127-C. Encerra-se o processo administrativo fiscal, contencioso ou não, com:

...

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

Conforme se verifica da leitura dos dispositivos legais acima reproduzidos, a escolha pelo Contribuinte pela via judicial importa em desistência da defesa pela via administrativa, situação na qual o processo deve ser encaminhado à PGE/PROFIS para controle da legalidade e adoção das medidas cabíveis, inclusive, acompanhamento do processo no âmbito do judiciário.

Diante disso, considerando que a existência de ação judicial em curso, impetrada pelo autuado contra o Estado da Bahia, envolvendo a mesma matéria específica do lançamento de ofício em exame, importa a renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa ou a desistência da impugnação ou recurso acaso interposto, resta prejudicada a análise das razões defensivas.

Ressalto, ainda, que conforme disposto no art. 167, I a III, do RPAF/99, não se incluem na competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de invalidade em tese de lei ou outro ato normativo vigente no ordenamento jurídico, a negativa de aplicação de ato normativo emanado dos poderes Legislativo e Executivo e as decisões transitadas em julgado proferidas por membros do Poder Judiciário.

No tocante a pretensão do impugnante no sentido de que a sua última manifestação seja processada como Pedido de Controle de Legalidade, por entender que há vícios e ilegalidades no lançamento de ofício, e que seja encaminhada à Procuradoria Geral do Estado – PGE, certamente que no âmbito desta Junta de Julgamento Fiscal não há como acolher tal pedido, haja vista que a competência para tanto é da PGE, quando no exercício do controle da legalidade.

Ademais, independentemente disso, o art. 126 do COTEB, já acima referido, determina que escolhida a via judicial pelo contribuinte, fica prejudicada sua defesa ou recurso, considerando-se esgotada a instância administrativa, devendo o processo administrativo ser remetido à PROFIS para controle da legalidade e adoção das medidas cabíveis.

Portanto, seguindo o seu curso normal o presente PAF será encaminhado à PGE/PROFIS para controle da legalidade e, desse modo, a pretensão do impugnante de controle legalidade será exercida pelo órgão competente, haja vista que conforme inclusive consignado pelo próprio impugnante na sua manifestação, “*independentemente da provocação do Contribuinte, o “controle da legalidade” é ato obrigatório*”.

Diante do exposto, resta PREJUDICADA a análise da Defesa interposta, devendo o processo ser encaminhado à PGE/PROFIS para a adoção das medidas cabíveis.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PREJUDICADA** a defesa interposta, referente ao Auto de Infração nº **269138.0108/19-7**, lavrado contra o **POSTO KALILANDIA LTDA.**, devendo ser intimado, o autuado, a efetuar o recolhimento do valor de **R\$ 679.734,09**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso III, alínea d, da Lei n. 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Deverá o autuado ser cientificado desta Decisão, com posterior remessa dos autos à PGE/PROFIS para a adoção das medidas cabíveis.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de outubro de 2022.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR