

PROCESSO	- A. I. N° 269138.0141/19-4
RECORRENTE	- POSTO KALILÂNDIA LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2 ^a JJF n° 0098-02/22 VD
ORIGEM	- SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 24/03/2023

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0050-11/23-VD

EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. OMISSÃO DE ENTRADAS. OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS. CONSTATAÇÃO DE ESTOQUE NÃO JUSTIFICÁVEL PELA VARIAÇÃO VOLUMÉTRICA. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ANTECIPAÇÃO. Exigido o imposto na condição de sujeito passivo por substituição tributária, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal. É devido o tributo apurado em função do valor acrescido, relativamente às mercadorias sujeitas à antecipação tributária, cuja omissão de entrada foi apurada, inseridos a partir de dados fornecidos pelo próprio contribuinte no Registro 1300 da EFD, espelho dos dados contidos no LMC. O sujeito passivo não consegue justificar as diferenças apuradas, sequer a variação injustificada constatada no estoque, a partir de dados fornecidos pelo mesmo, à vista dos valores apurados que se apresentam incompatíveis pela ocorrência de simples dilatação da mercadoria. Infração mantida. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIAS TRIBUTADAS. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTADAS. **c)** MERCADORIA OU SERVIÇO TOMADO. A legislação autoriza a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, que no caso concreto, corresponde a 1% (um por cento) do valor comercial das mercadorias adquiridas, que adentraram no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal. Não foi comprovado o registro das notas fiscais listadas na autuação. Infrações mantidas. Não acolhidas as questões preliminares suscitadas. Negado pedido de nova diligência. Decretada, de ofício, a redução da multa de 100% para 60% com aplicação no enquadramento do art. 42, II, “f” da Lei n° 7.014/96. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PREJUDICADO**. Auto de Infração **Procedente em Parte**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário impetrado pela autuada em decorrência da decisão proferida pela 2^a JJF, julgando Procedente o Auto de Infração em tela, lavrado em 15.12.19, ciente em 02.01.20, no valor original de R\$60.708,85, pelo cometimento das seguintes infrações, todas, objeto do recurso.

Infração 01. 04.07.02.

Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor do PMPF, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro, desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de estrada de mercadorias sujeitas ao regime da Substituição Tributária, apurado mediante verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP registrada no LMC/Registro 1300 da EFD.

Infração 02. 16.01.01.

Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal.

Infração 03. 16.01.02.

Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal.

Infração 04. 16.01.06.

Deu entrada no estabelecimento de mercadorias ou serviços sem o devido registro na escrita fiscal.

Analizando o Auto de Infração acima identificado, a defesa apresentada pela autuada, protocolada em 28.01.20, fls. 19 a 58, a Informação Fiscal prestado pelo autuante, protocolada em 23.02.21, fls. 84 a 104, o pedido de diligência por ela solicitado em sessão do dia 26.03.21, fls. 106 a 108, encaminhada à PGE, do que resultou a Manifestação através o Processo PGE 2021.126223-0, de 10.08.21, fls. 112 a 120, seu reencaminhamento à INFRAZ de origem, em sessão do dia 22.09.21, fl. 121, a Manifestação do autuante, encaminhada via DTE, em 29.09.21, fls. 124 a 125, a Manifestação da autuada, protocolada em 02.12.21, fls. 127 a 167 e nova Informação Fiscal apresentada pelo autuante, protocolada em 02.12.21, fls. 244 a 265, na sessão do dia 19.05.22, por meio do Acórdão JJF nº 0098-02/22VD, fls. 271 a 335, assim decidiu a 2ª. JJF:

O lançamento constitui-se em quatro infrações arroladas pela fiscalização, sendo objeto de impugnação por parte do autuado apenas a de número 01.

Verifico que o sujeito passivo foi intimado acerca do início da ação fiscal através da lavratura de Termo de Início de Fiscalização, transmitido pelo Domicílio Tributário Eletrônico, cuja ciência se deu em 07/07/2021 (fl. 05).

A memória de cálculo da autuação, com os demonstrativos analíticos e sintéticos se encontra às fls. 05-v a 17, impressa.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão as infrações cometidas, apontando as condutas praticadas pelo contribuinte e tidas como contrárias à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN, 129 do COTEB e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade do lançamento.

Por outro lado, o contribuinte compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos das infrações que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam as mesmas, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, sob a forma de objetiva peça de impugnação.

O contribuinte autuado se encontra inscrito no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, exercendo a atividade principal de “Comércio varejista de combustíveis para veículos automotores”, CNAE 47.31-8-00, estabelecido no município de Candeias.

Existem questões preliminares a serem apreciadas, motivo pelo qual passo neste momento à sua análise.

Inicialmente, quanto ao argumento de nulidade, diante do entendimento do contribuinte de que o autuante não teria comprovado, sequer provado a ocorrência dos fatos geradores que dariam ensejo ao crédito tributário constituído pela autuação impugnada, não posso acolher.

E justifico: as infrações se encontram estribadas em levantamentos e demonstrativos que as atestam, de forma analítica, os quais indicam e precisam todos os elementos necessários para a perfeita indicação das mesmas, inclusive listam, documento a documento com suas respectivas chaves de acesso, aqueles que serviram de base para a autuação, bem como os resumo de forma sintética, não havendo que se falar em imprecisão ou falta de prova frente às acusações postas.

No tocante ao levantamento quantitativo efetuado, da mesma forma, foram enumerados os documentos fiscais considerados para tal, e os resultados matemáticos obtidos, como listas de notas fiscais individualizadas, de forma a tornar possível ao contribuinte a verificação e conferência dos dados do lançamento, o que afasta, de igual modo, a tese defensiva, a qual não pode ser aceita.

Assim, as acusações, diferentemente do entendimento da defesa, foram sim, provadas, e se encontram devidamente embasadas em elementos da própria escrituração fiscal do contribuinte, não tendo sido verificada nenhuma das hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99, estando preenchidos todos os requisitos de validade e eficácia do lançamento, e a possibilidade de o mesmo atender aos requisitos previstos na legislação em vigor, mais um motivo para a rejeição do argumento trazido.

Por outro lado, os fatos geradores estão perfeitamente delineados, calcados na legislação, e como já dito, fartamente comprovados por documentos fiscais emitidos e recebidos pelo contribuinte, além de sua EFD, tanto é assim que a empresa alinhou fatos, eventos e carreou documentos a sua impugnação, o que conduz à conclusão de ter entendido perfeitamente as acusações postas, e dispor de elementos probantes capazes de elidir ou reduzir as acusações inseridas no corpo do Auto de Infração.

A hipótese de haver reparos ou ajustes a serem feitos no lançamento não o conduzem, necessariamente a nulidade, vez que corrigíveis, mas sim, em nome da justiça fiscal, na redução ou mesmo exclusão, como proposto pelo autuante em sede de informação fiscal, em nada prejudicando o contribuinte autuado, ao contrário, reduzindo os valores inicialmente lançados na infração 03.

De igual maneira, a alegada carência de motivação e cerceamento de defesa, também não se apresentam presentes no lançamento, primeiro, como se verá quando da apreciação do mérito, caso suplantadas as demais questões preliminares aventadas, pelo fato da fiscalização ter encontrado a devida motivação em práticas do contribuinte que seriam contrárias à legislação tributária do ICMS do estado da Bahia.

Foi franqueada ao contribuinte a prática de todos os atos que entendesse necessários para o pleno exercício do contraditório, inclusive e sobretudo a apresentação de elementos de prova e argumentos, vários deles albergados pelo próprio autuante em sua informação fiscal, podendo participar de todos os atos processuais, e deles tendo pleno conhecimento.

Esclareço ser o direito de ampla defesa uma importante a garantia individual, decorrente dos princípios jurídicos da igualdade, da liberdade e da dignidade da pessoa humana, significando que não serão imputadas obrigações, nem restringidos direitos de determinado indivíduo, sem que ao mesmo seja facultado se manifestar, previamente, de forma completa e sem qualquer tipo de restrição, estando tal preceito inscrito no corpo constitucional quando da apreciação e determinação dos direitos e garantias individuais e coletivos, inserido no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal.

Maria Sylvia Zanella Di Pietro (in Direito Administrativo, 20ª edição, São Paulo, Atlas, 2007, p. 367), aponta que:

“O princípio do contraditório, que é inerente ao direito de defesa, é decorrente da bilateralidade do processo: quando uma das partes alega alguma coisa, há de ser ouvida também a outra, dando-se lhe oportunidade de resposta. Ele supõe o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação.

Exige: 1- notificação dos atos processuais à parte interessada;
2- possibilidade de exame das provas constantes do processo;
3- direito de assistir à inquirição de testemunhas;
4- direito de apresentar defesa escrita”

E tanto tal direito foi garantido ao contribuinte, que este foi devidamente comunicado do lançamento, com todos os seus elementos, compareceu ao feito, apresentou as suas alegações defensivas sem qualquer restrição para todas as infrações lançadas, evidentemente após o exame dos elementos do feito, desfiou os argumentos a seu favor, pode contraditar a informação fiscal prestada, após a sua ciência, ainda que não o tenha feito, ou seja, exerceu tal direito sem qualquer limite ou restrição, o que sepulta o argumento posto.

Também foi obedecido o princípio do contraditório, até pela sua íntima relação de simbiose com o da ampla defesa, tendo Nélson Nery Costa assim entendido: “O direito de ampla defesa exige a bilateralidade, determinando a existência do contraditório. Entende-se, com propriedade, que o contraditório está inserido dentro da ampla defesa, quase que com ela confundido integralmente, na medida em que uma defesa não pode ser senão contraditória, sendo esta a exteriorização daquela”.

Em relação ao argumento de que não foram requisitados elementos do contribuinte, nem exercido o contraditório antes da lavratura do Auto de Infração, esclareço que os levantamentos foram efetuados com base na Escrituração Fiscal Digital (EFD), de responsabilidade quanto a consistência e integridade dos dados ali previstos unicamente do sujeito passivo, da qual a Secretaria da Fazenda tem pleno conhecimento, e acaso “inconsistências” houvessem, como alegado na peça de impugnação, houve tempo suficiente para a sua identificação, desde quando existem fatos geradores do ano de 2016, sendo a autuação do ano de 2021, sem que a peça apresentada identificasse ou apontasse que “inconsistências” seriam essas.

Com tais considerações, se constata que a responsabilidade pela escrituração e envio da EFD é de forma exclusiva do sujeito passivo, e ainda que ocorressem erros na sua transmissão, ou qualquer outro procedimento

que implicasse em modificação, a legislação estipula prazo para as devidas correções, entretanto não as aceita quando da realização de auditoria, a menos mediante intimação específica do Fisco, do que não se tem notícia nos autos.

Assim, cabe unicamente ao contribuinte, sob sua inteira responsabilidade, reitero, escriturar os seus livros fiscais, e enviá-los para o ambiente SPED, conforme já visto acima, sendo de sua exclusiva responsabilidade a ocorrência de erros e equívocos, acaso existentes, vez que não indicados expressamente na impugnação, o que desfavorece o argumento posto.

Para a infração 01, o contribuinte reconhece ter escriturado a sua EFD especialmente no Registro 1300/LMC de forma equivocada, arguindo possuir a mesma “inconsistências”, postulando a obrigação do autuante em intimá-lo para a correção das mesmas o que não ocorreu, tendo, na sua visão, tal procedimento lhe cerceado o direito de defesa.

Tal posição defensiva desconhece não somente a legislação, bem como o significado da palavra “inconsistência”, que de acordo com o dicionário Caldas Aulete on line (<http://aulete.w20.com.br/inconsist%C3%A3ncia>) vem a ser “ausência de consistência, de firmeza, de estabilidade”, em relação a omissões praticadas na apresentação ao Fisco da EFD, “ação ou resultado de omitir(-se), de deixar de dizer ou fazer algo” (<http://aulete.w20.com.br/omiss%C3%A3o>), fato ocorrido e que motivou a autuação, e será abordado com mais vagar adiante neste voto.

Ao meu entender inexistiram motivos para a intimação prevista no artigo 247 § 4º do RICMS/12, para as hipóteses de não entrega (o que não é o caso) ou em entrega com inconsistências da EFD (também hipótese não presente nos autos), até porque os fatos geradores da autuação terem ocorrido a partir de 2015 a ela ter se dado em dezembro de 2019, ou seja, mais de quatro anos, ainda que as EFD tenham sido regularmente transmitidas.

Lembro que tal dispositivo foi revogado pelo Decreto 19.274, de 04/10/19, DOE de 05/10/19, efeitos a partir de 01/11/19.

Além disso, passível a aplicação do teor do artigo 251, § 2º do RICMS/12, segundo o qual “não terá validade jurídica a retificação da EFD relativa a períodos de apuração em que o contribuinte possua débito tributário em discussão administrativa ou judicial, bem como nos períodos em que esteja sob ação fiscal, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco”, o que em nada ajuda o contribuinte, e leva a que também se rechace o pedido do contribuinte para a retificação das EFD e reabertura do prazo de defesa.

Tenho como pertinente tecer algumas considerações acerca da Escrituração Fiscal Digital (EFD).

Em primeiro lugar, importante esclarecer que Escrituração Fiscal Digital (EFD), uma das partes do SPED Fiscal, como a Escrituração Contábil Digital (ECD) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), vem a ser um arquivo digital, se constituindo de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Receita Federal do Brasil, bem como de registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte. Este arquivo deverá ser assinado digitalmente e transmitido, via Internet, ao ambiente SPED. Veio a substituir a escrituração manual, e por processamento de dados, utilizados anteriormente, sendo seu uso obrigatório para os contribuintes do ICMS ou do IPI, hipótese na qual se inclui a autuação.

Sua instituição deu-se por meio do Convênio ICMS 143/2006 de 15 de dezembro de 2006, posteriormente substituído pelo Ajuste SINIEF 02/2009, de 03 de abril de 2009, e Ato COTEPE 09, de 18 de abril de 2008, estando a regulamentação no Estado da Bahia, inserida nos artigos 247 a 253 do RICMS/12.

O arquivo digital deve ser submetido ao programa validador, fornecido pelo SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), o qual verifica a consistência das informações prestadas, assina (certificado digital, tipo A1 ou A3, ICP-Brasil) e transmite.

Ainda que determinados registros e/ou campos não contenham regras específicas de validação de conteúdo ou de obrigatoriedade, esta ausência não dispensa, em nenhuma hipótese, a não apresentação de dados existentes nos documentos e/ou de informação solicitada pelos fiscos.

Regra geral, se existir a informação, o contribuinte está obrigado a prestá-la. A omissão de informações poderá acarretar penalidades e a obrigatoriedade de reapresentação do arquivo integral, de acordo com as regras estabelecidas pela Administração Tributária Estadual.

A escrituração prevista na forma deste convênio substitui a escrituração e impressão dos seguintes livros: *Livro Registro de Entradas; Livro Registro de Saídas; Livro Registro de Inventário; Livro Registro de Apuração do IPI; Livro Registro de Apuração do ICMS; documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP; Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque.*

A partir de sua base de dados, a empresa deverá gerar um arquivo digital de acordo com leiaute estabelecido em Ato COTEPE, informando todos os documentos fiscais e outras informações de interesse dos fiscos federal e

estadual, referentes ao período de apuração dos impostos ICMS e IPI. Este arquivo deverá ser submetido à importação e validação pelo Programa Validador e Assinador (PVA) fornecido pelo SPED.

O contribuinte deverá manter o arquivo digital da EFD, bem como os documentos fiscais que deram origem à escrituração, na forma e prazos estabelecidos para a guarda de documentos fiscais na legislação tributária, observados os requisitos de autenticidade e segurança nela previstos.

Considera-se a EFD válida para os efeitos fiscais após a confirmação de recebimento do arquivo que a contém, sendo a periodicidade de apresentação mensal e o arquivo deverá ser enviado no prazo definido em regulamento.

O Ajuste SINIEF 02/2009, assim determina em sua Cláusula décima:

“Cláusula décima O arquivo digital da EFD gerado pelo contribuinte deverá ser submetido à validação de consistência de leiaute efetuada pelo software denominado Programa de Validação e Assinatura da Escrituração Fiscal Digital - PVA-EFD que será disponibilizado na internet nos sítios das administrações tributárias das unidades federadas e da RFB.

§ 1º O PVA-EFD também deverá ser utilizado para a assinatura digital e o envio do arquivo por meio da internet.

§ 2º Considera-se validação de consistência de leiaute do arquivo:

I - a consonância da estrutura lógica do arquivo gerado pelo contribuinte com as orientações e especificações técnicas do leiaute do arquivo digital da EFD definidas em Ato COTEPE;

II - a consistência aritmética e lógica das informações prestadas.

§ 3º O procedimento de validação e assinatura deverá ser efetuado antes do envio do arquivo ao ambiente nacional do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED.

§ 4º Fica vedada a geração e entrega do arquivo digital da EFD em meio ou forma diversa da prevista nesta cláusula”.

Já a Cláusula décima terceira, assim determina:

“Cláusula décima terceira O contribuinte poderá retificar a EFD:

I - até o prazo de que trata a cláusula décima segunda, independentemente de autorização da administração tributária;

II - até o último dia do terceiro mês subsequente ao encerramento do mês da apuração, independentemente de autorização da administração tributária, com observância do disposto nos §§ 6º e 7º;

III - após o prazo de que trata o inciso II desta cláusula, mediante autorização da Secretaria de Fazenda, Receita, Finanças ou Tributação do seu domicílio fiscal quando se tratar de ICMS, ou pela RFB quando se tratar de IPI, nos casos em que houver prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no preenchimento da escrituração, quando evidenciada a impossibilidade ou a inconveniência de saneá-la por meio de lançamentos corretivos”.

Os prazos de entrega, na regra geral seriam, nos termos da Cláusula décima segunda, “até o quinto dia do mês subsequente ao encerramento do mês da apuração”, podendo, nos termos do parágrafo único, a possibilidade de a administração tributária da unidade federada alterar o prazo ali previsto.

Note-se que ao reportar inconsistências, o mencionado Ajuste SINIEF se refere apenas a aspectos técnicos dos arquivos, e não ao seu conteúdo.

Na legislação estadual, como dito, a matéria se encontra disposta nos artigos 247 a 253 do RICMS/12.

Com efeito, o § 4º do artigo 247 do RICMS/12, com vigência entre 27/11/2015 a 31/10/2019, hoje revogado, portanto, explicitava que “o contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para envio da EFD não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências”.

De igual forma, seria considerada inconsistência a apresentação de EFD sem os registros obrigatórios, ou parte deles, por exemplo.

Tal entendimento, inclusive, se encontra devidamente sustentado por Acórdão como o CJF 0108-11/20-VF, julgado em 28/05/2020, cabendo destacar trechos do voto condutor do Conselheiro Luiz Alberto Amaral de Oliveira, acompanhado à unanimidade por seus pares, ao qual adiro integralmente:

“Em seu recurso, o sujeito passivo alega nulidade, ao argumento de que não lhe foi concedido o prazo de trinta dias (mediante intimação), para correção das inconsistências da Escrituração Fiscal Digital (EFD), conforme prevê o § 4º, do art. 247 do RICMS/12, vigente à época da ação fiscal.

Pois bem, a questão a ser dirimida diz respeito, portanto, à necessidade ou não de intimar o sujeito passivo para correção das inconsistências contidas na EFD. É o que passamos a abordar, não sem antes examinar o texto do dispositivo regulamentar citado pela recorrente, abaixo reproduzido:

'Art. 247. A Escrituração Fiscal Digital - EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte (Conv. ICMS 143/06).

...

*§ 4º O contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para envio da EFD **não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências** (grifo acrescido).*

Como se pode depreender da leitura do texto regulamentar, o sujeito passivo deverá ser intimado, com a concessão de um prazo de trinta dias, nas hipóteses de não entrega ou entrega com inconsistência da EFD. Considerando que resta incontroverso que a EFD foi entregue, discute-se a aplicação ao caso aqui tratado, da hipótese da INCONSISTÊNCIA.

A expressão inconsistência não é nova, mas adveio da legislação anterior, aplicável aos arquivos magnéticos Sintegra, conforme referência expressa do art. 708-B, em seus parágrafos 3º e 5º, abaixo transcritos:

'Art. 708-B. O contribuinte fornecerá ao fisco os documentos e o arquivo magnético de que trata este capítulo, sempre que for intimado, no prazo de 5 dias úteis contados da data do recebimento da intimação, sem prejuízo do acesso imediato às instalações, equipamentos e informações em meios magnéticos.

...

§ 3º Tratando-se de intimação para correção de inconsistências verificadas em arquivo magnético, deverá ser fornecida ao contribuinte Listagem Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas.

...

§ 5º O contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para corrigir arquivo magnético apresentado com inconsistência, devendo utilizar, no campo 12 do Registro Tipo 10, o código de finalidade "2", referente a retificação total de arquivo.

... (grifos acrescidos).

Como se pode ver, a norma do regulamento atual é resultado de uma transposição (quase que literal), de dispositivos já presentes na legislação aplicável aos arquivos magnéticos Sintegra, conforme acima.

O alcance e dimensão da expressão "inconsistência", já havia sido objeto de divergências interpretativas, presentes não somente no momento das ações fiscais, mas também nos julgamentos dos Autos de infração lavrados, a ponto mesmo de ter havido a necessidade de publicação da Instrução Normativa nº 55/14, regulamentando o procedimento de aplicação das sanções em face da apresentação de arquivos "inconsistentes".

O item "3" da IN 55/14, (ainda em vigor), disciplina a aplicação da multa de 5%, prevista no art. 42, descendo a detalhes do procedimento e enunciando a dimensão conceitual que deve ser atribuída à expressão "inconsistência", nos termos a seguir:

'3 – A multa de 5% de que trata a alínea 'i' do inciso XIII-A do art. 42 deverá ser aplicada ao contribuinte que entregar, no prazo regulamentar ou após ter sido intimado, o arquivo eletrônico com todos os TIPOS DE REGISTRO e desde que sejam observadas a existência de inconsistências, sendo que:

3.1 – o arquivo eletrônico será inconsistente quando ficar constatado que:

3.1.1 - a totalização dos valores nele informados, relativos a determinado período de apuração, não reflete os mesmos valores lançados na escrituração fiscal do contribuinte;

...

Conforme se depreende a partir da leitura do texto acima, o conceito de inconsistência está associado, na legislação do Sintegra, à divergência entre os arquivos magnéticos e a escrita fiscal do contribuinte, de acordo com o subitem '3.1.1', transscrito.

Tal compreensão, se encontra reforçada pela dicção do item '3.1.2.1', reproduzido a seguir:

3.1.2 – [NÃO] sendo dispensado de determinada escrituração fiscal, os valores informados não refletem os mesmos valores totalizados a partir dos documentos fiscais referentes ao mês, conforme os seguintes exemplos:

3.1.2.1 - a totalização das informações do registro 50 é diferente daquela lançada no Registro de Entradas ou no Registro de Saídas;

...

A IN citada, traz ainda os conceitos de “inconsistência por omissão” e “inconsistência por divergência”, em seus subitens ‘3.2.1.1’ e ‘2.2.1’, abaixo reproduzidos:

3.2 – as inconsistências apuradas mensalmente podem resultar das seguintes situações:

3.2.1 – *OMISSÃO* – caracteriza-se quando:

3.2.1.1 - se constata que os valores informados nos arquivos eletrônicos de determinado mês são inferiores aos lançados na escrituração fiscal do contribuinte ou aos totalizados diretamente dos documentos fiscais; ou

...

3.2.2 – *DIVERGÊNCIA* – caracteriza-se quando:

3.2.2.1 – se constata que os valores informados nos arquivos eletrônicos em determinado mês são superiores aos valores lançados na escrituração fiscal do contribuinte ou aos totalizados diretamente dos documentos fiscais;

...

Todas essas transcrições não deixam margem a qualquer dúvida, pois apontam de forma muito clara, no sentido de que a inconsistência deveria ser apurada, via de regra, a partir do confronto dos arquivos com a escrituração fiscal do contribuinte.

Tal conceito não pode, contudo, ser transposto à realidade atual da Escrituração Fiscal Digital, por um motivo muito simples, qual seja, os arquivos da EFD representam a própria escrituração fiscal do contribuinte, não havendo, por isso, parâmetro extrínseco que possa servir de medida para a caracterização da “inconsistência” dos arquivos enviados, nos termos referidos pelo § 4º, do art. 247 do RICMS/12, acima transcrito.

Cabe, por conseguinte, ao intérprete, a tarefa de atribuição de um sentido válido ao dispositivo regulamentar, dentre outros, de forma a compatibilizá-lo com todo o microssistema do imposto estadual em análise. Tal mister passa, assim, pela reconstrução da dimensão semântica a ser dada à expressão contida no caput do art. 247.

A solução dessa questão não passa, certamente, pela necessidade de intimação prévia do contribuinte, sempre que se configure ausência de registro de documentos fiscais em sua escrita (diferentemente do que sustenta a Recorrente), pois a tal conclusão, na maior parte das vezes, só é possível se chegar após o exame detido de sua escrita e a depuração de todas as notas fiscais emitidas e disponibilizadas no sistema público digital. Dito de outra forma, é um ente de juízo a que se chega somente ao final do procedimento de auditoria, quando já não mais existe a espontaneidade, inibida por força do termo de início lavrado.

Nem seria justo que assim o fosse, pois tal interpretação poderia estimular a que o sujeito passivo omitisse dolosamente o registro de documentos fiscais, na expectativa de que a auditoria tributária pudesse não o identificar, sem qualquer risco de ser multado, se considerássemos a necessidade de concessão da oportunidade de corrigi-lo, conforme defende a empresa.

Penso que a inconsistência, uma vez identificada, deve gerar, sem dúvida, a necessidade de intimação do sujeito passivo para saná-la, mas tal efeito jurídico, somente deve se impor na medida em que a distorção da EFD possa ser identificada, de plano, em função da incompatibilidade do livro considerado com o conjunto da escrituração fiscal da empresa.

No caso da presente autuação, o Livro Registro de Entradas somente deve ser considerado inconsistente (e, portanto, produzir o efeito jurídico referido), quando apresentar desconformidade com o Livro Registro de Apuração do ICMS, mais especificamente, quando o seu total não guardar correspondência com o valor transferido para o campo ‘CRÉDITO PELAS ENTRADAS’, no quadro de apuração do imposto a recolher do RAICMS.

Neste caso, é dever da fiscalização empreender esforços com vistas a sanar a “inconsistência” do livro fiscal digital que foi transmitido para o servidor da SEFAZ/BA, antes mesmo de dar início aos procedimentos de auditoria pertinentes.

Tal compreensão, revela-se fundamental para avaliar a conduta adotada pelo preposto fiscal no presente processo, pois não seria possível levar a termo a auditoria fiscal em exame, se for notória a inconsistência das EFDs entregues, ou mesmo se se encontravam zeradas, o que, em se verificando, jamais poderia ensejar a lavratura do Auto de Infração, por ausência de registro dos documentos fiscais, sem antes haver a intimação do sujeito passivo para corrigir as inconsistências evidentes.

Nesse sentido, não há evidências de que as EFDs da empresa possuíssem inconsistências reveladas no período auditado, conclusão a que se chega pela constatação de que somente alguns documentos fiscais deixaram de ser registrados, tendo sido identificados, por exemplo, apenas sete documentos em janeiro/13, quinze em fevereiro/13, doze em março/13 e etc.

Ora, se não há inconsistência ‘revelada’, não se pode exigir que o preposto fiscal intime previamente o sujeito

passivo para correção de arquivo, mormente porque só saberá que se encontram ausentes registros, de alguns poucos documentos, ao final de todo o procedimento fiscal, quando a espontaneidade já se encontra inibida, como já frisado.

Do exposto, entendo que embora se trate de multa formal por ausência de registro dos documentos fiscais na EFD, a intimação prévia não se fazia necessária neste caso.

Assim, rejeito as alegações de nulidade suscitadas”.

Com as considerações anteriormente feitas, se constata que a responsabilidade pela escrituração e envio da EFD é de forma exclusiva do sujeito passivo, e ainda que ocorressem erros na sua transmissão, ou qualquer outro procedimento que implicasse em modificação, a legislação estipula prazo para as devidas correções, entretanto não as aceita quando da realização de auditoria, a menos que mediante intimação específica do Fisco, do que não se tem notícia nos autos.

Quanto a alegação de que a Portaria 159/19, que acrescentou o parágrafo único ao artigo 10 da Portaria nº 445/98 implicaria que a aplicabilidade do referido dispositivo só seria possível apenas a partir da data de sua publicação, o mesmo apenas regulou, em benefício do contribuinte, o método apuração que já era pertinente e operacional, haja vista que o referido dispositivo estabeleceu o índice mínimo para além do qual se determinaria a conclusão pela omissão de entradas de mercadorias, repita-se: em benefício do contribuinte.

Ainda que o dispositivo em tela não existisse a infração seria constatada, a partir do volume escriturado de mercadorias, sem a comprovação documental de sua aquisição, o que implica na constatação de omissão de entradas de mercadorias, não tendo a mesma criado ou inovado fato gerador diverso da Lei. Logo, não se pode falar em criação de novo fato gerador, vez ter a mesma regulado a forma correta de se quantificar o valor devido, diante de fato anteriormente fora previsto pela lei, (aquisição de mercadoria sem documentação fiscal).

Ainda assim, por cautela e prevenção, esta Junta de Julgamento Fiscal diligenciou junto a Procuradoria Geral do Estado, através da Procuradoria Fiscal, indagando a respeito de tal fato, tal como já relatado, tendo o posicionamento externado por aquele órgão constado do documento de fls. 112 a 118-v, do qual destaco os seguintes trechos:

“Pois bem, se observa que da dicção do artigo 10 da Portaria 445/98, norma interna orientadora dos agentes da Administração Tributária na realização do levantamento quantitativo de estoques, que a infração objeto do lançamento, não se trata, em hipótese alguma, de presunção.

O que existe é um fato conhecido, declarado pelo próprio contribuinte na sua Escrituração Fiscal Digital (Registro 1300), que aponta para combustíveis no estoque sem qualquer registro documental.

A presunção prescinde do concurso de três circunstâncias: um fato conhecido, um fato desconhecido e uma relação de causalidade.

(...)

Assim, entendemos que não existe no caso em epígrafe nenhuma presunção, mas isto sim, um fato conhecido declarado pelo próprio contribuinte em seu Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), conforme norma definida na Portaria DNC nº 26, de 13 de novembro de 1992.

(...)

A Portaria 445/98 regulamenta o alcance dos **procedimentos** de fiscalização na metodologia dos levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias.

(...)

Neste ponto, tendo como certo se tratar o levantamento quantitativo de estoques dum método de fiscalização, ou uma espécie de procedimento de apuração do imposto, tem-se, por consequência, que o mesmo se trata duma norma procedural ou adjetiva.

Assim sendo, tratando-se de método de apuração ou fiscalização, entendemos aplicável o quanto disposto no art. 144, § 2º, do CTN, cuja redação cabe transcrever:

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

§ 1º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

(...)

Doutro giro, acresça-se aos fundamentos acima expendidos, que a retroação da norma se impõe, tendo em vista que as novas orientações internas objeto da presente discussão são benéficas ao contribuinte, na medida em que possibilitam a aceitação de perdas nas operações comerciais do contribuinte, como perdas

imanentes ao processo.

Desta forma, na mesma toada, a retroação se justificaria pela norma esculpida no art. 106, II, do CTN".

Ou seja: o órgão reconhece a possibilidade de retroação da norma, ao mesmo tempo em que afasta a tese de ser a presente autuação uma presunção tributária, sendo desnecessário qualquer outro comentário adicional.

STF, ADI 605 MC, rel. Min. Celso de Mello, j. 23.10.1991.

Indeferimento de diligência:

Súmula 163 do CARF:

"O indeferimento fundamentado de requerimento de diligência ou perícia não configura cerceamento do direito de defesa, sendo facultado ao órgão julgador indeferir aquelas que considerar prescindíveis ou impraticáveis".

Se trata de uma questão já consolidada na jurisprudência do tribunal, levando em consideração o princípio do livre convencimento. "Se o colegiado fundamentou e decidiu de determinado modo, creio que não há cerceamento de defesa".

Assim, cabe unicamente ao contribuinte, sob sua inteira responsabilidade, escriturar os seus livros fiscais, e enviá-los para o ambiente SPED, conforme já visto linhas acima, arcando este com o ônus da ocorrência de erros e/ou equívocos, acaso existentes.

No mérito, na infração 01, diz respeito falta de recolhimento do imposto, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor do PMPF, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de 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 EF.

Informa o autuante ter extraído os dados apurados a partir do Registro 1300 da EFD, o qual se refere à movimentação diária de combustíveis (Portaria DNC nº 26/1992, que instituiu o Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), pelo Posto Revendedor (PR), dos estoques e das movimentações de compra e venda de gasolinhas, óleo diesel, querosene iluminante, álcool etílico hidratado carburante e mistura óleo diesel/biodiesel especificada pela Agência Nacional do Petróleo (ANP), havendo apenas único registro por tipo de combustível e por data do fechamento da movimentação (campo "COD ITEM" e campo "DT FECH"), independente de ocorrerem intervenções, não podendo haver mais de um registro com o mesmo código de combustível e mesma data de fechamento.

Os campos a serem preenchidos em tal Registro 1300 são:

Campo 01 (REG): Valor Válido: [1300].

Campo 02 (COD_ITEM): Validação: o valor informado no campo deve existir no campo "COD_ITEM" do Registro 0200.

Campo 03 (DT_FECH): Preenchimento: informar a data da movimentação no formato "ddmmaaaa", sem separadores de formatação.

Validação: o valor informado no campo deve ser uma data válida. A data informada deve ser maior ou igual ao campo "DT_INI" do Registro 0000 e menor ou igual ao valor no campo "DT_FIN" do Registro 0000.

Campo 04 (ESTQ_ABERT): Preenchimento: informar o estoque do início do dia, mesmo que tenha ocorrido intervenção posterior.

Campo 05 (VOL_ENTR): Preenchimento: informar o volume de combustível recebido no dia da movimentação (Registro C171).

Campo 06 (VOL_DISP): Preenchimento: informar o volume disponível, que corresponde à soma dos campos "ESTQ_ABERT" e "VOL_ENTR".

Campo 07 (VOL_SAIDAS): Preenchimento: informar o volume (em litros) total das saídas, que corresponde à soma dos registros de volume de vendas.

Campo 08 (ESTQ_ESCR): Preenchimento: informar o estoque escritural, que corresponde ao valor constante no campo "VOL_DISP" menos o valor constante no campo "VOL_SAIDAS".

Campo 11 (FECH_FISICO): Preenchimento: informar o estoque do fim do dia.

Lembrando que os dados ali apresentados foram capturados e escriturados pelo contribuinte, a saber, o posto de combustível, a quem cabe coletar, indicar e registrar os dados relativos às medições diárias realizadas dos combustíveis existentes em seus tanques, através de seus funcionários, transportando os dados apurados para o livro LMC, espelhado em seus dados pelo Registro 1300 da EFD.

A apuração do débito lançado ocorreu com base nos registros realizados pela empresa em seu Livro Fiscal de Movimentação de Combustíveis (LMC), cuja escrituração é exigida desde 1992 por imposição do AJUSTE SINIEF 01/92, publicado no Diário Oficial da União de 17/12/92, e que dispõe sobre a adoção do Livro de Movimentação de Combustíveis:

“Cláusula primeira Fica adotado como livro fiscal, para registro diário pelo Posto Revendedor, o Livro de Movimentação de Combustíveis - LMC, instituído pelo Departamento Nacional de Combustíveis - DNC, conforme modelo por ele fixado.

Cláusula segunda Este Ajuste entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União”.

A escrituração fiscal do LMC impõe a atividade exercida pelos postos de combustíveis uma apuração diária dos seus estoques, escrituração diária dos seguintes dados fiscais: Produto; Data; Estoque de Abertura (Medição no início do dia); Volume Recebido no dia (em litros); Volume Vendido no dia (em litros); Estoque Escritural; Estoque de Fechamento; Perdas + Ganhos”, e Fechamento físico”, sendo que este último, bem como o do campo Estoque de Abertura (Medição no início do dia)”, são alimentados pela constatação direta da medição nos tanques dos volumes apurados em tempo real, realizadas pelo contribuinte.

Sendo combustíveis substâncias que podem apresentar variação volumétrica em função da temperatura do meio ambiente, aumentando o volume ou diminuindo caso a temperatura aumente ou diminua respectivamente, para se evitar que se chegassem a conclusões erradas acerca da constatação de resultado de estoque acima da apuração aritmética esperada na aferição diária dos estoques, a ANP estabeleceu que como possível e aceitável, variação volumétrica até 0,06% para mais ou para menos sem que implicassem em qualquer irregularidade por parte do estabelecimento.

A resolução da lide, em tal situação, pois, depende apenas e tão somente de análise da verdade material, princípio basilar no processo administrativo fiscal, a qual foi buscada no feito.

Odeote Medauar (A Processualidade do Direito Administrativo, São Paulo, RT, 2ª edição, 2008, página 131) entende que “O princípio da verdade material ou real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar as decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos. Assim, no tocante a provas, desde que obtidas por meios lícitos (como impõe o inciso LVI do art. 5º da CF), a Administração detém liberdade plena de produzi-las”.

Já o doutrinador Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro, São Paulo, RT, 1 6ª edição, 1991, Página 581) entende que “O princípio da verdade material, também denominado de liberdade na prova, autoriza a Administração a valer-se de qualquer prova que a autoridade processante ou julgadora tenha conhecimento, desde que a faça trasladar para o processo. É a busca da verdade material em contraste com a verdade formal. Enquanto nos processos judiciais o Juiz deve-se cingir às provas indicadas no devido tempo pelas partes, no processo administrativo a autoridade processante ou julgadora pode, até final julgamento, conhecer de novas provas, ainda que produzidas em outro processo ou decorrentes de fatos supervenientes que comprovem as alegações em tela. Este princípio é que autoriza a reformatio in pejus, ou a nova prova conduz o julgador de segunda instância a uma verdade material desfavorável ao próprio recorrente”.

José dos Santos Carvalho Filho (Manual de direito administrativo. 12ª ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005, p. 891) sustenta que tal princípio “autoriza o administrador a perseguir a verdade real, ou seja, aquela que resulta efetivamente dos fatos que a constituíram”.

Para Paulo de Barros Carvalho (A prova no procedimento administrativo tributário. São Paulo: Revista Dialética de Direito Tributário, n. 34, 1998. p. 105.), o fato de o direito tributário ser regido pelos princípios da estrita legalidade e da tipicidade, implica que a obrigação tributária tem nascimento, tão somente, se verificado o fato descrito na regra-matriz de incidência. A prova, pois, assume, relevância no tocante ao processo administrativo fiscal, vez que, sem ela, resta infirmada a aplicação normativa e a constituição do fato jurídico tributário e da obrigação tributária, por via de consequência.

Ressalte-se ainda, que tal princípio impõe à Administração Pública o dever de provar os fatos alegados, sendo regra a vedação de aplicar-se como verdadeiros fatos fictícios ou de mera presunção da ocorrência de sua hipótese de incidência, devendo, portanto, buscar-se a descrição concreta dos fatos ocorridos. A Constituição Federal em seu artigo 5º, incisos LV e LXXVIII assegura ao cidadão litigante, quer em processo judicial quer em processo administrativo, o contraditório, a ampla defesa e a razoável duração do processo.

Assim, percebe-se que a Carta Magna quis assegurar às litigantes garantias semelhantes tanto no processo judicial quanto no administrativo. Apesar disso, não se pode dizer que não existem diferenças entre eles, um dos mais expressivos elementos diferenciadores resulta da jurisdição.

Como já observado, não se podem afastar, no processo administrativo fiscal, os diversos princípios informadores do processo judicial e garantias constitucionais do cidadão, entre eles os princípios da verdade

material e do livre convencimento motivado do julgador.

Dessa forma, a valoração das provas à luz do princípio da verdade material deve obedecer aos princípios constitucionais e as normas atinentes ao processo, buscando-se a maior verossimilhança possível dos fatos alegados pelo agente responsável pelo lançamento, e permitindo ao contribuinte utilizar-se da produção de todas e quaisquer provas a ele admitidas por direito quando possíveis no caso concreto, sem qualquer restrição. E mais: o julgador deverá valorar as provas a ele apresentadas livremente, sempre buscando a verdade material dos fatos.

Nele, a produção de provas é de grande relevância, pois visa a obtenção da verdade, ou sua maior aproximação, visto que dificilmente se consegue descrever com exatidão como o fato realmente ocorreu. E é neste sentido, do maior grau de semelhança das ocorrências descritas nos atos formais realizados pelo agente administrativo, que se reveste o princípio da verdade material.

O Processo Administrativo Fiscal busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Com status constitucionais, os princípios da ampla defesa e do contraditório serão garantidos ao sujeito passivo, que, querendo, apresentará contestação ao lançamento tributário, intervindo por meio de produção das provas.

A denominada verdade material funda-se na aceitação da teoria da verdade por correspondência, pressupondo a possibilidade de espelhar a realidade por meio da linguagem.

No processo existirão sempre três verdades: a) verdade descrita no lançamento pela autoridade fiscal; b) verdade descrita na impugnação do contribuinte; c) verdade do julgador.

Prevalece a verdade do julgador, para quem as provas terão papel fundamental na formação da sua convicção. A essa autoridade incumbe determinar ou não a realização das diligências, inclusive perícias, podendo indeferir-las se as tiver por prescindíveis ou impraticáveis, como no caso presente, diante do fato de, na informação fiscal, o autuante ter revisado o lançamento em sua inteireza, em relação às infrações contestadas, o que prejudica o pedido feito.

São os princípios que norteiam o Processo Administrativo Fiscal e que definem os limites dos poderes de cognição do julgador em relação aos fatos que podem ser considerados para a decisão da situação que lhe é submetida.

No caso em comento, já foi devidamente pontuado que os levantamentos elaborados foram entregues para a empresa autuada, estando em conformidade e obediência à disposição da Portaria 445/98, de 10 de agosto de 1998, que prevê tal metodologia, respeitando seu direito a ampla defesa e ao exercício do contraditório.

Para apuração da infração, ainda que se trate de ocorrência de omissão de apenas um fato econômico, qual seja, a aquisição de mercadorias, sobre este incidem dois fatos geradores que repercutem, por conseguinte em duas exigências tributárias distintas, que seriam o ICMS normal e o ICMS substituição tributária, ambas por solidariedade, conforme previsão contida na Lei 7.014/96:

“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”.

Tal disposição deve ser associada àquela contida no artigo 8º do mesmo diploma legal:

“Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:

(...)

§ 4º Será devido o imposto por antecipação tributária, observado o disposto no § 6º do art. 23 desta Lei:

I - na entrada da mercadoria ou bem no território deste Estado ou no desembarço aduaneiro, tratando-se de: a) mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária”.

Com isso, afasta-se qualquer argumento de ter havido duplicidade na cobrança ora realizada, tal como pretende aduzir o contribuinte.

No caso em tela, o autuante realizou o lançamento lastreado no artigo 10, parágrafo único, da Portaria 445/98:

“Art. 10. No caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária:

I - se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser

exigido o pagamento:
(...)

Parágrafo único. A omissão do registro de entrada de combustível, derivado ou não de petróleo, em postos ou revendedores varejistas de combustíveis automotivos será caracterizada quando se verificar que, a título de variação volumétrica em decorrência de dilatação térmica, a quantidade de litros escriturados diariamente como ganho no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC)/Registro 1300 da EFD excede 1,8387% da relação entre ganho e volume disponível (estoque no início do dia + volume recebido no dia), percentual calculado com base em índices técnicos de ganhos e perdas admitidos como normal pela Agência Nacional de Petróleo (ANP)".

Como visto, as variações positivas ocorridas e não comprovadas superaram em muito a previsão normativa, denotando entrada física de produtos em volume superior ao percentual estabelecido na legislação, ocorrendo um incremento no estoque sem a respectiva documentação fiscal, o que corresponde a ocorrência de fato gerador do ICMS, e frente a não comprovação da origem da mercadoria o estabelecimento detentor deste combustível é responsável pelo pagamento do tributo.

A infração, está, pois, devidamente comprovada, a partir dos próprios dados fornecidos e levantados pelo autuado, descabendo qualquer arguição em sentido contrário, como feito pela defesa.

Diante do fato de os valores levantados pelo autuante serem aqueles medidos, apurados e indicados na escrituração fiscal pelo contribuinte, indicados no Registro 1300 da EFD, sendo esta a única forma legal e válida de escrituração fiscal, e ante a ausência de elementos de prova em sentido contrário ao da acusação, tenho a infração 01 como subsistente.

Para as demais infrações (02, 03 e 04), o contribuinte não traz qualquer argumento em sentido contrário, no sentido de elidir ou se contrapor às mesmas.

Entretanto, entendo pertinente algumas observações a respeito.

O registro dos documentos fiscais na escrituração fiscal da empresa se apresenta como obrigação acessória da mesma, sendo o seu cumprimento de extrema importância, ao registrar em sua escrituração fiscal, todas as entradas de mercadorias, bens ou serviços, ocorridas no seu estabelecimento.

Por pertinência, esclareço que não se está cobrando imposto, mas apenas e tão somente multa por descumprimento de obrigação acessória, pouco importando a situação tributária da operação ou da mercadoria contida em cada nota fiscal.

Tal falta dos registros das notas fiscais de entradas no livro fiscal respectivo, regulado no artigo 217 do RICMS/12, ou no registro C100 da EFD, conforme previsto no artigo 247 do RICMS/12 autoriza, como já explicitado, a aplicação da penalidade por descumprimento de obrigação acessória estatuída no artigo 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96, como ocorrido no presente caso, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias adquiridas ou serviços prestados, que entraram no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, como descrito na autuação.

Constatou que a lei não excepciona qualquer operação ou prestação, pois a falta da escrituração regular dos documentos fiscais dificulta a fiscalização e a aplicação de diversos roteiros de auditoria, dentre outras implicações, sendo procedimento inaceitável para contribuintes, e irrelevante para a sua caracterização, o fato de as saídas de mercadorias serem ou não submetidas à incidência do ICMS, ou serem materiais de uso e consumo, ou para incorporação no ativo imobilizado.

Por este motivo, existe prejuízo para o Fisco, o que autoriza a imposição da sanção tributária.

Ressalto que para caracterização da infração, não há de ser considerada a natureza da operação ou qualquer outro elemento, e sim, o fato de notas fiscais relativas a tais operações não estarem escrituradas na EFD do contribuinte, não tendo vindo aos autos prova de tal escrituração.

O deslinde da matéria necessitaria da imprescindível prova, o que não veio aos autos, repito, além do que, em se tratando de documentos fiscais emitidos de forma eletrônica, o Fisco tem pleno conhecimento e controle das operações realizadas entre a empresa autuada e seus fornecedores, o que dificulta a omissão dos respectivos registros.

Diante do fato de não terem sido apresentados elementos consistentes capazes de alterar o lançamento efetuado, tenho tais infrações como caracterizadas, sendo, pois, todas, por possuirem a mesma natureza, tidas como procedentes.

Pelos expostos argumentos, tenho o lançamento como subsistente.

Tendo ciência da decisão acima proferida, inconformada e dentro do prazo que estabelece o RPAF/BA, em 22.07.22, a Recorrente, devidamente assistida juridicamente pelo Dr. Fernando

Marques Villa Flor, OAB/BA nº 11.026, protocolou Recurso Voluntário, fls. 347 a 367, buscando reforma da mesma, ora objeto de minha análise.

Inicialmente a Recorrente requer que todas as comunicações relativas ao presente processo sejam encaminhadas aos representantes jurídicos nomeados em procuração específica, para em seguida esclarecer o seu posicionamento no mesmo como a seguir se transcreve:

Considerando que a Autuada ingressou com medida judicial, especificamente, sobre a matéria tratada e nomeando o presente AI, e tendo identificado flagrantes vícios e ilegalidades no lançamento de ofício, requer, ante a renúncia ao processo administrativo fiscal, a presente seja conhecida, com base no art. 113, parágrafos, 1º, 2º, 3º, 5º e 6º, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Dec. Nº 7.629/99, como PEDIDO DE CONTROLE DE LEGLIDADE, sendo encaminhado à PGE para análise.

Em sequência, a Recorrente trata **DA RENÚNCIA À DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA E DO CABIMENTO DO PCL** apresentando a decisão proferida pelo TJ-BA no processo **HABILITAÇÃO** nº **8024453-36.2022.8.05.0001**, transcrevendo o teor da Sentença, como abaixo apresentado:

Processo: HABILITAÇÃO n. 8024453-36.2022.8.05.0001

Órgão Julgador: 4ª VDA FAZENDA PÚBLICA DE SALVADOR

REQUERENTE: POSTO KALILANDIA LTDA

Advogado(s): ANDRE LOPES SALES (OAB:BA40104), MOACYR MONTENEGRO SOUTO JUNIOR (OAB:BA24548)

REQUERIDO: ESTADO DA BAHIA

Advogado(s):

SENTENÇA

“Feitas tais considerações, JULGO PROCEDENTE a ação, para declarar a improcedência de todas as autuações realizadas pelo Réu, objetos desta ação, contra os Postos de Combustíveis Autores descritos no contrato social juntado aos autos, que tenham como enquadramento legal os arts. 4º, § 4º, inciso IV, 6º, inciso IV, 23-A, inciso II, todos da Lei 7.014/96, e do art. 10, parágrafo único, da Portaria 445/98 e que visam a cobrança de ICMS sobre volume de combustíveis oriundo de variação volumétrica acarretada pelo aumento da temperatura, em razão da ausência de fato gerador de ICMS, do recolhimento total do referido imposto de forma antecipada pelo regime da substituição tributária progressiva e da ilegalidade/inconstitucionalidade do art. 10, parágrafo único, da Portaria 445/98.

Ademais, deixo de apreciar os outros pedidos, por restarem logicamente prejudicados diante do julgamento procedente do primeiro pedido.

Condeno o Estado da Bahia no ressarcimento das custas e no pagamento dos honorários advocatícios, no mínimo legal, a ser apurado nos termos do § 3º, do art. 85, do CPC/2015.

Sentença sujeita à remessa necessária.

Publique-se. Intime-se, via Portal.

SALVADOR - REGIÃO METROPOLITANA/BA, 4 de maio de 2022.”

Justifica a sua atitude de recorrer ao Controle da Legalidade, destacando que o mesmo visa, inclusive, preservar o erário público, diante da lide que se trava.

Afirma que o lançamento se encontra eivado de vícios e flagrantes ilegalidades e que o Poder Judiciário da Bahia já reconheceu a ilegalidade da autuação, para adentar ao tópico: **VÍCIOS E ILEGALIDADES NO LANÇAMENTO - NULIDADE DO LANÇAMENTO. ART. 196, DO CTN**, onde destaca o que estabelece o artigo acima citado, que transcreve, assim como o contido no RPAF/BA, artigos 28 e 29, tratando especificamente da autuação lavrada pelo autuante referente os exercícios de 2016 a 2018, quando a Notificação para fiscalização continha apenas o exercício de 2015.

E, em seu favor, apresenta ementas dos Acórdãos a seguir enunciados, cujas ementas transcreve: **ACORDÃO JJF Nº 0049-01/15; ACORDÃO CJF Nº 0153-12/11; ACORDÃO JJF Nº 0025-04/17; ACORDÃO JJF Nº 0121-06/19**; diante do que afirma ser inválido o Termo de Fiscalização por não atender ao que estabelece a legislação própria, apresentando ainda o Acórdão: 21.831/18/2ª, do TJ-MG, cuja ementa também transcreve.

Destaca e transcreve as ementas dos Acórdãos JJF nº 0310-01/13, JJF nº 0239-01/14, JJF nº 0223-01/14, JJF nº 0153-02/15 e CJF nº 0242-114/03 que reconhecem a ilegalidade da ação fiscalizatória sem que exista anteriormente a devida notificação.

Destaca que inexistindo a notificação para fiscalização dos exercícios de 2016 a 2018, forçosamente, tem-se que reconhecer a legalidade das retificações por ele efetuada na EFD/LMC, por se configurarem espontâneas, nos termos do que estabelece o RICMS, como abaixo transcrito:

“Art. 251. A retificação da EFD fica sujeita ao que estabelece a cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 02/2009.

§ 1º A solicitação do contribuinte para retificação da EFD fora do prazo previsto na cláusula décima-terceira do Ajuste SINIEF 02/09 será encaminhado por meio do sistema informatizado da SEFAZ no endereço eletrônico <http://www.sefaz.ba.gov.br>.

§ 2º Não terá validade jurídica a retificação da EFD relativa a períodos de apuração em que o contribuinte possua débito tributário em discussão administrativa ou judicial, bem como nos períodos em que esteja sob ação fiscal, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco.”

E, referente ao fato, afirma: *“A Autuada atendeu ao disposto no parágrafo primeiro e teve autorização expedida. 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”*.

E, complementa: *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 (notas fiscais de entradas, vendas, inventários, medições, DMA'S, lançamentos contábeis etc.), documentos estes que, vale mencionar, não foram examinados na ação fiscal.*

Diante do que expõe, requer o reconhecimento da nulidade da ação fiscal referente os exercícios de 2016 a 2018, lastreado na *“busca da verdade material”*, e o reconhecimento da legalidade das retificações apresentadas da sua EFD, desde quando devidamente autorizadas pelo ente competente, que, em face do que se depreende, devem ser disponibilizadas à PGE, no bojo do processo.

Em seguida, a Recorrente, passa a tratar da **FLAGRANTE ILEGALIDADE DO LANÇAMENTO, RECONHECIDA PELO CONSEF E PELO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DA BAHIA**, afirmando não possuir cunho legal a fiscalização efetuada com base tão somente nos dados contidos apenas na EFD/LMC e apresenta julgados deste Conselho por meio dos Acórdãos CJF nº 0097-12/20 e CJF nº 0309-12/20, cujas ementas transcreve.

Tratando da legalidade alegada na decisão de piso na aplicação do determinado pela Portaria nº 159/19 com efeito retroativo, a Recorrente, destaca decisão do TJ/BA, **“4ª Vara da Fazenda Pública, nos autos do Processo nº 8057416-34.2021.8.05.0001”**, de onde extrai:

.....
“Ocorre que o Estado da Bahia, dentre as fundamentações legais para autuar os contribuintes substituídos tem utilizado norma proveniente da Portaria 445/2019, que em seu art. 10, parágrafo único, fixou a variação volumétrica dos combustíveis determinada pela variação da temperatura como fato gerador do ICMS. Nesta senda, tal dispositivo trouxe parâmetros novos para constituir a base de cálculo do ICMS-ST dos mencionados produtos, o que revela-se inconstitucional.

.....
Impende a afirmar, a carta magna traz em seu art. 150, I, a determinação de que não podem os entes da Federação instituírem ou aumentarem tributos sem que esteja previsto em lei. Assim é que figura-se ilegal as autuações realizadas pelo Estado da Bahia com o objetivo de tributar fato gerador não previsto em lei, mas apenas em portaria, portanto lançamento fundamentado em norma infralegal.

Feitas tais considerações, JULGO PROCEDENTE a ação, para declarar a improcedência de todas as autuações realizadas pelo Réu, objetos desta ação, contra os Postos de Combustíveis Autores, que tenham

como enquadramento legal os arts. 4º, § 4º, inciso IV, 6º, inciso IV, 23-A, inciso II, todos da Lei 7.014/96, e do art. 10, parágrafo único, da Portaria 445/98 e que visam a cobrança de ICMS sobre volume de combustíveis oriundo de variação volumétrica acarretada pelo aumento da temperatura, em razão da ausência de fato gerador de ICMS, do recolhimento total do referido imposto de forma antecipada pelo regime da substituição tributária progressiva e da ilegalidade/inconstitucionalidade do art. 10, parágrafo único, da Portaria 445/98.

Ademais, deixo de apreciar os outros pedidos, por restarem logicamente prejudicados diante do julgamento procedente do primeiro pedido.

Condeno o Estado da Bahia no resarcimento das custas e no pagamento dos honorários advocatícios a ser apurado nos termos do § 3º, do art. 85, do CPC/2015.

Sentença sujeita à remessa necessária.

Publique-se. Intime-se, via Portal.

SALVADOR - REGIÃO METROPOLITANA/BA, 16 de novembro de 2021.

Maria Martha Góes Rodrigues de Moraes Juíza de Direito Titular". (Destacamos)

Apresenta, também, o julgamento da Segunda Câmara Cível homologando o julgado da 4ª Vara da Fazenda Pública - Processo nº 8057416-34.2021.8.05.0001, como abaixo transcreto

“Processo: APELAÇÃO CÍVEL n. 8057416-34.2021.8.05.0001

Órgão Julgador: Segunda Câmara Cível

APELANTE: ESTADO DA BAHIA

Advogado(s):

APELADO: TORRES COMÉRCIO E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA

Advogado(s): ANDRE LOPES SALES

ACORDÃO

Artigo I. DIREITO TRIBUTÁRIO. APELAÇÃO CÍVEL. AÇÃO DECLARATÓRIA COM PEDIDO DE TUTELA DE URGÊNCIA INAUDITA ALTERA PARS. SENTENÇA IMPROCEDENTE. ICMS SOBRE COMBUSTÍVEIS. PRELIMINAR DE ILEGITIMIDADE PASSIVA AD CAUSAM DA PARTE AUTORA REJEITADA. VARIAÇÃO DE TEMPERATURA DE CARREGAMENTO E DESCARREGAMENTO. DILATAÇÃO VOLUMÉTRICA DE COMBUSTÍVEL. FENÔMENO FÍSICO. INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR. RECURSO DESPROVIDO. SENTENÇA MANTIDA.

Trata-se de Apelação interposta por **ESTADO DA BAHIA (FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL)** em face da sentença proferida pela MM. Juíza de Direito da 4ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador – BA, que nos autos de **AÇÃO DECLARATÓRIA COM PEDIDO DE TUTELA DE URGÊNCIA INAUDITA ALTERA PARS**, tombadasob nº 8057416-34.2021.8.05.0001, julgou procedente o pleito autoral, declarando a improcedência de todas as autuações realizadas pelo apelante, objetos desta ação, contra os Postos de Combustíveis apelados, que tenham como enquadramento legal os arts. 4º, § 4º, inciso IV, 6º, inciso IV, 23-A, inciso II, todos da Lei 7.014/96, e do art. 10, parágrafo único, da Portaria 445/98 e que visam a cobrança de ICMS sobre volume de combustíveis oriundo de variação volumétrica acarretada pelo aumento da temperatura, em razão da ausência de fato gerador de ICMS, do recolhimento total do referido imposto de forma antecipada pelo regime da substituição tributária progressiva e da ilegalidade/inconstitucionalidade do artigo 10, parágrafo único, da Portaria 445/98.

Insta salientar que na substituição tributária ocorre a transferência da responsabilidade pelo recolhimento do tributo de toda a cadeia aos ocupantes das posições anteriores. Deste modo, os participantes das posições posteriores na cadeia de substituição não pagam os tributos diretamente, pois são contribuintes substituídos, de outro modo, arcam também com os prejuízos econômicos provenientes de uma cobrança irregular do tributo assim como os membros das primeiras posições.

Com efeito, a própria natureza desse instituto tributário demonstra que qualquer irregularidade na cobrança do imposto em pauta, acaba prejudicando e interessando a todos os membros da cadeia indistintamente, justificando assim o interesse de agir da parte autora.

Destarte, rejeito a preliminar arguida.

Cumpre ressaltar que o Imposto Sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS está previsto no art. 155, II, da Constituição Federal, e na Lei Complementar nº 87/1996, tratando-se de imposto de competência estadual com incidência sobre as operações relativas à circulação de mercadorias e prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. Observa-se que o regime da substituição tributária progressiva, por sua vez, foi instituído pelo § 7º, do art. 150, da Constituição Federal.

Deste modo, correta a sentença ao declarar a improcedência de todas as autuações realizadas pelo apelante, objetos desta ação, contra os Postos de Combustíveis apelados em razão da ausência de fato gerador de ICMS. RECURSO DESPROVIDO. SENTENÇA MANTIDA.

Artigo II. ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos da Apelação nº 8057416-34.2021.8.05.0001, da Comarca de Salvador (BA), apelante ESTADO DA BAHIA (FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL) e apelada TORRES COMÉRCIO E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.

Acordam os desembargadores integrantes da Segunda Câmara Cível do Egrégio Tribunal de Justiça da Bahia CONHECER E NEGAR PROVIMENTO À APELAÇÃO, mantendo a sentença incólume, pelas razões alinhadas no voto da Relatora.

DECISÃO PROCLAMADA

Negou-se provimento ao apelo, à unanimidade.

Salvador, 14 de Junho de 2022.". (alguns destaques nossos)

E, tratando do fenômeno “variação volumétrica” tratado na Portaria nº 159/19, que alterou a Portaria nº 445/98, destaca a sua ilegalidade e inconstitucionalidade reconhecidas pelo TJ/BA, pelo fato de a mesma estabelecer fato tributável ao estabelecer limite para a mesma, o que não se pode constituir em fato gerador de tributo, conforme decisão da STF, a seguir transcrita:

“ICMS. Regime de apuração. Estimativa. Decreto. Impropriedade. A criação de nova maneira de recolhimento do tributo, partindo-se de estimativa considerado o mês anterior, deve ocorrer mediante lei no sentido formal e material, descabendo, para tal fim, a edição de decreto, a revelar o extravasamento do poder regulamentador do Executivo.

[RE 632.265, rel. min. Marco Aurélio, j. 18-6-2015, P, DJE de 5-10-2015, Tema 830.]”.

Sequenciando, a Recorrente, trata da VERDADE MATERIAL, reafirmando a ilegalidade da fiscalização procedida referente aos exercícios de 2016 a 2018, assim como da legalidade das retificações efetuadas em suas EFDs dos mesmos que “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”.

Destaca o Acórdão CJF nº 0268-11/16, que trata de autuação com a mesma ótica, como abaixo:

RELATOR(A): CONS. PAULO DANILO REIS LOPES

Auto de Infração – 2692741202159

Recurso - Recurso Voluntário

Recorrente - SUZANO PAPEL E CELULOSE S.A.

Recorrido - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

Autuante(s) - JOSE LUIZ OLIVEIRA MACEDO

Advogado(s) - MARCELO LEÃO LUCIETTO

ACÓRDÃO CJFNº 0268-11/16

ICMS. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. SAÍDAS REGULARMENTE ESCRITURADAS. RECOLHIMENTO A MENOR. Não é a forma com que a sociedade empresária preenche os documentos fiscais eletrônicos que erige as ocorrências da vida ao patamar de fatos geradores do ICMS, mas a efetiva subsunção daquelas (ocorrências) nas hipóteses legais de incidência. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PROVIDO. Decisão unânime.

Evidencia que a fiscalização foi efetuada tão somente com os registros constantes na EFD/LCM, sem a consulta a qualquer documento fiscal ou outros dados da escrituração ou mesmo os registros contábeis, afirmando: “Ora, como reconhecido pelo Sr. Autuante, na Informação Fiscal, as saídas são lançadas, “diariamente”, no “Registro 1300”, desdobradas “por tanque”, no “Registro 1310” e “por bico”, no “Registro 1320”. Se tudo que a Autuada/Requerente 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. Os “Registros 1300, 1310 e 1320”, convenientemente, não foram apresentados pelo Sr. Autuante, mas se encontram na EFD da Autuada/Requerente e, consequente, na pose do Fisco. Apenas o “Campo 10, do Registro 1300”, que contém os supostos “ganhos” constam do AI, pois as mesmas “informações” compõem,

sozinhas, a essência do lançamento”.

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

Declara a Recorrente que as retificações procedidas em suas EFD foram decorrentes da constatação pela empresa encarregada da manutenção do software que administra a movimentação de combustíveis no estabelecimento, ENFOK AUTOMAÇÃO COMERCIAL LTDA., onde afirma haver ocorrido incorreções nos lançamentos efetuados de forma manual, conforme documento, do qual trecho transcreve:

“Verificamos em diversas datas dentro do período compreendido de períodos 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.”

Apresenta considerações a respeito do ocorrido, apresentando o possível “*efeito cascata*” na apuração dos estoques escriturados, em detrimento da verdade material, não atentada pelo autuante, que não buscou a verdade da movimentação, que pode ser constatada pela análise das vendas efetuadas e de toda a escrituração fiscal e contábil, que lhe foram disponibilizadas e não verificadas, de onde poder-se-ia concluir a inexistência de compras sem documentação fiscal e sim erros de lançamentos.

E, apresenta o fluxo da movimentação de onde se pode atestar a ocorrência ou não do que lhe é imputado como infração, como a seguir:

- *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.*

Diz que: “*Se a ação fiscal tivesse seguido o quanto determinado pela Portaria nº 445/98, essa conclusão já teria sido tomada e o AI não teria sido lavrado. Mas uma revisão, abrangendo os aspectos fiscais e contábeis, pode ser instaurada, como medida de extrema cautela. A Autuada/Requerente disponibiliza toda e qualquer informação, inclusive bancária, se o CONSEF assim desejar conduzir o PAF*”.

Com base no que argumenta, apresenta demonstrativos de movimentação e apuração dos estoques nos exercícios objeto da autuação, como abaixo:

Controle de Estoque de Combustíveis Líquidos - AI 2691380141/19-4

2015				
Produto	Estoque Inicial	Entradas	Saídas	Saldo Final
<i>Gasolina Comum</i>	13.728,43	2.248.000,00	2.257.837,65	3.890,78
<i>Gasolina Aditivada</i>	8.807,72	370.000,00	377.233,01	1.574,71
<i>Etanol Comum</i>	15.828,75	555.000,00	553.542,82	17.285,93
<i>Óleo Diesel</i>	5.904,99	500.000,00	498.418,96	7.486,03
2016				
Produto	Estoque Inicial	Entradas	Saídas	Saldo Final
<i>Gasolina Comum</i>	3.890,78	2.842.000,00	2.814.623,02	31.267,76
<i>Gasolina Aditivada</i>	1.574,71	390.000,00	352.662,63	38.912,08
<i>Etanol Comum</i>	17.285,93	270.000,00	267.058,03	20.227,90
<i>Óleo Diesel</i>	7.486,03	450.000,00	428.567,57	28.918,46
2017				
Produto	Estoque Inicial	Entradas	Saídas	Saldo Final
<i>Gasolina Comum</i>	31.267,76	2.910.000,00	2.927.799,09	13.468,67

Gasolina Aditivada	38.912,08	265.000,00	278.491,03	25.421,05
Etanol Comum	20.227,90	250.000,00	247.377,83	22.850,07
Óleo Diesel	28.918,46	15.000,00	24.066,85	19.851,61
Óleo Diesel S-10		367.000,00	344.079,55	22.920,45
2018				
Produto	Estoque Inicial	Entradas	Saídas	Saldo Final
Gasolina Comum	13.468,67	2.132.000,00	2.143.327,85	2.140,82
Gasolina Aditivada	25.421,05	175.000,00	170.209,37	30.211,68
Etanol Comum	22.850,07	530.000,00	530.082,57	22.767,50
Óleo Diesel S-10	22.920,45	345.000,00	341.862,45	26.058,00

Apresenta planilha por ela elaborada em que, afirma, se analisando comparativamente ao afirmado pelo autuante, comprova-se a inocorrência do que lhe é imputado, pois claramente está demonstrado que todas as suas vendas foram suportadas pelas compras efetuadas e pelos estoques anteriores.

Antes de encerrar sua peça recursiva, a Recorrente, diz: *“Resumindo a discussão sobre a VERDADE MATERIAL: 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. O lançamento de ofício é totalmente IMPROCEDENTE, em decorrência dos vícios e ilegalidades que o contaminam”.*

Encerrando seu Recurso Voluntário diz a Recorrente:

Ante o exposto, requer, ao CONSEF, que o Recurso Voluntário, ante o disposto no art. 117 do RPAF, seja considerado como Pedido de Controle de Legalidade e encaminhado ao órgão competente para deliberação, e que a Douta PGE/PROFIS, ao final, reconheça a existência de vícios e ilegalidades no lançamento, evitando a inscrição em Dívida Ativa, e determinando que seja feita Representação ao CONSEF, para que seja determinada a nulidade ou improcedência do lançamento. Se entender necessário, a PGE, que determine a instauração de diligência, com base na EFD/LMC retificada, objetivando a apuração da verdade material, ou seja, se a Autuada/Requerente realmente vendeu produtos em quantidade superior às suas aquisições com notas fiscais, com o que, se comprovado, restaria configurada as alegadas omissões de entradas.

VOTO

Conforme constante no Recurso Voluntário, a Recorrente escolheu a via judicial para discussão da matéria controvertida no presente PAF, o que consta na infração 01, o que prejudica o mesmo, considerando-se, desta forma, 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.

Analizando que as infrações 02 a 04 não foram objeto do Recurso Voluntário em que é cobrada a multa prevista no artigo 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96, considerando a jurisprudência deste Conselho, reformo a pena cominada para a constante no mesmo artigo 42, inciso II, “f”, (percentual de 60%) sobre o montante do tributo que seria devido.

Diante do exposto, julgo PARCIALMENTE PROCEDENTE AS INFRAÇÕES 01 A 04 e PREJUDICADO o Recurso Voluntário, em razão da escolha da via judicial e, por consequência, esgotada a via administrativa, referente à infração 01, devendo o processo ser encaminhado à PGE para as medidas cabíveis.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **PREJUDICADO** o Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269138.0141/19-4, lavrado contra **POSTO KALILÂNDIA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$55.074,27**, acrescido da multa de 60%, previstas no artigo 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da penalidade por descumprimento de obrigação acessória de **R\$5.634,58**, prevista no inciso IX do mesmo diploma legal citado, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05. Devendo remeter o processo em comento à PGE/PROFIS, para as providências cabíveis, relativo à infração 01

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de fevereiro de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS