

**PROCESSO** - A. I. N° 269138.0043/21-4  
**RECORRENTE** - POSTO KALILÂNDIA LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1º JJF nº 0197-01/22-VD  
**ORIGEM** - SAT/COPEC  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 14/06/2023

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0122-11/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES DE TERCEIROS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Existência de ação judicial em curso, impetrada pelo autuado durante o trâmite do atual Processo Administrativo Fiscal contra o Estado da Bahia, abarcando a mesma matéria específica do lançamento de ofício, importa a renúncia ao poder de se defender na esfera administrativa ou a desistência da impugnação ou recurso acaso interposto, restando prejudicada a análise das razões defensivas, à luz da clara e precisa dicção dos artigos 126 do COTEB e 117 do RPAF/99. Encaminhamento do Processo à PGE/PROFIS para controle da legalidade e adoção das medidas cabíveis. Mantida a Decisão recorrida. Considerar **PREJUDICADO** a análise do Recurso Voluntário. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão de Primeira Instância que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 16/03/2021, formaliza a exigência de crédito tributário no valor de R\$135.618,75, mais multa de 100%, em decorrência da seguinte irregularidade:

***Infração 01 – 004.007.002:** Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor do PMF, 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 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 EFD, ocorrido em dezembro de 2016, dezembro de 2017, dezembro de 2018, dezembro de 2019 e dezembro de 2020.*

***Enquadramento legal:** art. 4º, § 4º, inciso IV, art. 6º, inciso IV, art. 23, § 6º, inciso II, “b”, da Lei 7.014/96; e art. 10, parágrafo único da Portaria 445/98. **Multa** prevista na alínea “d” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.*

O contribuinte ingressou com defesa administrativa às fls. 18 a 28 (frente e verso). O autuante presta informação fiscal às fls. 49 a 72 (frente e verso) dos autos. Esta JJF, após análise e discussão em Pauta Suplementar de Julgamento realizada em 31/01/2022, deliberou, por unanimidade, pela conversão do feito em diligência à SAT/COPEC (fl. 77), a fim de que o AUTUANTE fizesse juntada ao PAF de todos os registros fiscais cujas informações tenham sido extraídas para fins de elaboração dos demonstrativos acostados aos autos. Após cumprido determinado (fls. 81/86), o autuado apresentou nova impugnação às fls. 88 a 98. O autuante se pronunciou (fls. 103/104 - frente e verso).

Após as devidas interferências das partes, a JJF proferiu o seguinte resultado:

**VOTO**

*O Auto de Infração em exame refere-se a falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor do PMF, 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 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 EFD

Preliminarmente, verifico que a empresa autuada impetrou ação judicial contra o Estado da Bahia, abrangendo a matéria específica deste lançamento de ofício, conforme Processo nº 8009255-56.2022.8.05.0001, com sentença em primeiro grau já deferida em favor do contribuinte.

Embora o impugnante, por entender que há vícios e ilegalidades no lançamento de ofício, vislumbre a possibilidade de que a presente manifestação já seja conhecida, citando o art. 113, parágrafos, 1º, 2º, 3º, 5º e 6º, do RPAF/99, como Pedido de Controle de Legalidade, e encaminhamento à PGE para análise, inclusive solicitando, “de ofício”, a alteração da multa para 60%, 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.

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.

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

O ilustre advogado da recorrente apresenta Recurso Voluntário às fls. 133/145, que vem dizer o seguinte:

Inicialmente, informa que ingressou com medida judicial, sobre a matéria tratada e nomeando o presente Auto de Infração, e tendo identificado flagrantes vícios e ilegalidades no lançamento de ofício, requer, ante a renúncia ao Processo Administrativo Fiscal, que seja recebido o presente “requerimento” como Pedido de Controle de Legalidade, com base no art. 113, parágrafos 1º, 2º, 3º, 5º e 6º do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, sendo encaminhado à PGE para análise.

Discorreu quanto à **renúncia à discussão administrativa e do cabimento do PCL**. Volta a dizer sobre o ingresso da medida judicial citada, no qual desiste da defesa ou recurso, na forma consignada no art. 117, c/c o art. 122 do RPAF. Reproduz a ação dita. Pontua que o Pedido de Controle de Legalidade não se afigura como um “recurso”, sendo tão somente um direito que assiste aos Contribuintes, em razão do disposto no art. 113, parágrafos 1º a 6º do RPAF, que determina que a 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. Acrescenta que, antes desta interposição citada, 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.

Suscita **nulidade por flagrante ilegalidade do lançamento, reconhecida pelo CONSEF, pelo TJ-BA e pela PGE/PROFIS**. Elucida que o lançamento de ofício é baseado, exclusivamente, na EFD, não possui cunho legal. O CONSEF, sobre autuações da mesma natureza, baseadas exclusivamente na EFD/LMC. Reproduz decisões do CONSEF (A-0309-12/20-VD e A-0097-12/20-VD).

Esclarece que o lançamento é decorrente da cobrança por “responsabilidade solidária” e, portanto, se encontra 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. Destaca que 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*”. Salienta que em decisão unânime, a Segunda Câmara Cível homologou o julgado da 4ª Vara da Fazenda Pública - Processo nº 8057416-34.2021.8.05.0001.

Destacou que o TJ-BA entende que a Portaria nº 159/19, que alterou a Portaria nº 445/98, é ilegal e inconstitucional, pois instituiu “fato tributável”, ao estabelecer “limite de variação volumétrica”. Se a própria “variação volumétrica” não pode ser caracterizada como “fato gerador do ICMS”, como admitir que “fora de determinado limite se faz qualquer distinção”? É evidente que se a “variação volumétrica” não é “fato gerador”, não se pode dizer também que “será a partir de determinado limite de tolerância”. A autuação, da forma que foi levada a efeito, é totalmente incabível e ilegal. De mesma linha se encontra consolidada a posição do STF.

Ressaltou que as decisões judiciais, da 4ª Vara da Fazenda Pública e da 2ª Câmara Cível, firmaram o entendimento no sentido da ilegalidade e inconstitucionalidade da Portaria nº 159/19, declarando a improcedência das autuações realizadas, que tenham como enquadramento legal os arts. 4º, § 4º, inciso IV, 6º, inciso IV, 23-A, inciso II, todos da Lei nº 7.014/96, e do art. 10, parágrafo único da Portaria nº 445/98, e que a SEFAZ, ao operar o recurso especial ao STJ, não se reportou ao mérito/direito, somente fazendo referência ao ponto correspondente a “ilegitimidade ativa, parcial, dos Autores, reconhecendo assim o direito, no que tange às outras questões (ilegalidade e inconstitucionalidade da norma e improcedência das autuações nela baseada), que assim “transitaram em julgado”.

Roga pelo **princípio da verdade material**. Transcreve decisão da 1ª CJF (A-0268-11/16) e afirma ser possível constatar, através da EFD, que a recorrente não adquiriu mercadorias sem documentação fiscal. Lembrou que não foi feito qualquer levantamento; que nenhum documento foi examinado; que só foi importado do “Campo 10 do Registro 1300”. Não se atentou, sequer, para os demais dados existentes na EFD, notadamente nos “REGISTROS 1310 e 1320”.

Reitera que foi reconhecido pelo fiscal autuante, que 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, conseqüente, na pose do Fisco. Apenas o “Campo 10, do Registro 1300”, que contém os supostos “ganhos” constam do Auto de Infração, pois as mesmas “informações” compõem, sozinhas, a essência do lançamento.

Volta a ressaltar 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, é 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”. Como admitir inexistência de diferenças nos totais e encontrar as diferenças nas “parcelas desses totais”?

Afirmou que a autuação se apegou 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. Disse que na análise das 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”. Pelo contrário, considerando os totais das vendas do estabelecimento, comprovadamente registradas declaradas, é inafastável a conclusão de que a Autuada não comprou produtos sem documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a retenção do ICMS.

Assevera que as quantidades vendidas pela Autuada, registradas nos seus equipamentos, por tipo de combustível, períodos e “bicos” (Registros 1300, 1310 e 1320), encontram suporte nas suas



compras, registradas e estoques. Os “registros” comprovam a total compatibilidade entre as SAÍDAS e ENTRADAS, de onde se conclui que a recorrente não comprou combustíveis sem documentação fiscal e que as quantidades inicialmente lançadas no LMC (corrigidas regularmente), usadas na ação fiscal, são irreais, decorrentes de erros técnicos e humanos, conforme declaração já apresentada. Resume-se, assim, que:

- 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.

Apresenta tabela (fls. 141-42) onde aponta que as quantidades vendidas pela Autuada, registradas nos seus equipamentos, por tipo de combustível, períodos e “bicos” (Registros 1300, 1310 e 1320), encontram suporte nas suas compras registradas e estoques e, sustenta que todos os dados apresentados e, em todos os exercícios autuados, se chegará à mesma conclusão, que as vendas realizadas pela autuada estão suportadas pelas suas compras (e estoques). Diz que a recorrente vendeu mais do que comprou e, assim, especular que compras foram feitas sem documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a retenção do ICMS, é impossível. Portanto, 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. Qualquer outra informação, à margem desses totais, se encontra viciada. Pontua 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. Usando o percentual de tolerância, admitido pela ANP em decorrência de variação volumétrica (0,6%), chegamos à conclusão de que a autuação não procede.

Ressaltou também que os lançamentos aqui reportados encontram suporte, em valores, na contabilidade e DMAs transmitidas ao Fisco. 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. 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.

Concluiu que 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. Sustenta que o lançamento de ofício é totalmente improcedente, em decorrência dos vícios e ilegalidades que o contaminam.

Defende em relação à **ilegalidade do percentual da multa aplicada**. Afirmar que a multa aplicada de 100%, prevista no art. 42, III, “d” da Lei nº 7.014/96, aponta se referir a “*falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo*”, situação que se enquadra no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, como orientado, inclusive, pelo art. 10, inciso I, “b” da Portaria nº 445/98 (60%). Reproduz decisões do CONSEF no que readequou a multa aplicada para que fora solicitado (A-0180-12/22-VD; A-0155-12/22-VD).

Finaliza e concluiu 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;
- 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;
- 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;

- o percentual da multa por infração seja reduzido de 100% para 60%, com base no art. 42, inciso II, “d” da Lei nº 7.014/96/ c/c o art. 10, I, “b” da Portaria nº 445/98.

## VOTO

Conforme constante no Recurso Voluntário, a Recorrente escolheu a via judicial para discussão da matéria controvertida no presente PAF, 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.

Ressalte-se que o Auto de Infração está expressamente citado no processo judicial supracitado.

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

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **PREJUDICADO** a análise do Recurso Voluntário apresentado referente ao Auto de Infração nº 269138.0043/21-4, lavrado contra **POSTO KALILÂNDIA LTDA.**, no valor de **R\$135.618,75**, mais multa de 100%, prevista no art. 42, III, “d” da Lei nº 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, conforme art. 126 do COTEB.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 08 de maio de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALDIRENE PINTO LIMA – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS