

PROCESSO	- A. I. N° 269138.0099/19-8
RECORRENTE	- POSTO MARINA COMÉRCIO E SERVIÇOS DE COMBUSTÍVEIS LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF n° 0049-01/23-VD
ORIGEM	- SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 18/10/2023

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0300-12/23-VD

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. É devido o tributo apurado em função do valor acrescido, relativamente às mercadorias sujeitas a substituição tributária, recebidas de terceiros desacompanhadas de documento fiscal, apurado através de omissão de entrada via auditoria de estoque. Razões recursais incapazes à reforma da Decisão recorrida. Medida judicial relativa a Auto de Infração, cuja lide judicial diz respeito à matéria objeto do ato administrativo. Recurso Voluntário prejudicado quanto à apreciação do mérito, já que a matéria que se encontra *sub judice* no Poder Judiciário, reflete diretamente na decisão de mérito do presente Auto de Infração. A exigibilidade do crédito tributário, entretanto, deve ficar suspensa. Mantida a Decisão recorrida. Considerar **PREJUDICADO** a análise do Recurso Voluntário. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, impetrado pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 1ª JJF, através do Acórdão nº 0049-01/23-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 10/12/2019 para exigir do estabelecimento, sob Inscrição Estadual nº 077.878.034, o débito no valor histórico de R\$ 468.432,16, acrescido da multa de 100%, relativo a seguinte acusação:

Infração 01 – 04.07.02 – *Falta de recolhimento do ICMS 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 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 EFD, nos exercícios de 2016 a 2018.*

A Decisão recorrida julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, no valor de R\$ 468.432,16, ao retificar a multa da infração para 60%, diante das seguintes considerações:

VOTO

[...]

Constato que o lançamento de ofício em lide descreve com clareza a conduta infracional imputada ao autuado, identifica com precisão o sujeito passivo, a base de cálculo, a alíquota aplicada, o montante do débito, a indicação dos dispositivos infringidos, inexistindo cerceamento ao direito à ampla defesa e ao contraditório do Contribuinte, portanto, estando revestido das formalidades legais, inociroendo quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, que o inquere de nulidade.

Inicialmente, cabe consignar que esta Junta de Julgamento Fiscal julgou o Auto de Infração nº. 269138.0098/19-1, lavrado contra o mesmo sujeito passivo de que cuida o presente Auto de Infração, que exigiu o ICMS devido por solidariedade, cuja vinculação com o presente processo é patente, haja vista que o presente Auto de Infração exige o ICMS devido por antecipação tributária cujos dados e valores apurados são decorrentes da exigência do ICMS no referido Auto de Infração nº. 269138.0098/19-1.

Diante disso, considero pertinente reproduzir abaixo a decisão proferida por esta Junta de Julgamento Fiscal

no Auto de Infração 269138.0098/19-1, haja vista que aborda os tópicos aduzidos pelo impugnante no tocante ao presente Auto de Infração.

[...]

Conforme visto da leitura dos trechos do voto acima reproduzidos, a conclusão dada por esta Junta de Julgamento Fiscal apontou no sentido de procedência da autuação, relativamente à exigência do imposto por responsabilidade solidária, em face de ter sido constatado ganhos registrados pelo autuado no LMC/Registro 1300 da EFD, a título de variação volumétrica, em percentual superior ao admitido pela ANP, conforme indicado no parágrafo único do art. 10 da Portaria nº 445/98.

Nos termos da mencionada Portaria, elaborada com base nos índices de variação volumétrica admitidos pela Agência Nacional de Petróleo (ANP), é admissível como limite máximo de ganho sobre o volume disponível em um tanque o percentual de 1,8387%.

Com base nos volumes que excederam o limite máximo admitido como ganho de variação volumétrica, o autuante exigiu o imposto do autuado na condição de responsável solidário, objeto do Auto de Infração nº. 269138.0098/19-1. Os valores exigidos no referido Auto de Infração não decorreram de presunção, conforme alegado pelo autuado, e foram considerados como crédito fiscal na apuração do imposto devido pelo autuado por antecipação tributária, de que trata o presente Auto de Infração, conforme demonstrativo elaborado pelo autuante, acostado às fls. 03 a 12 dos autos.

É certo que no presente caso, em face à vinculação entre as duas infrações - inclusive a utilização do crédito fiscal correspondente ao imposto devido por responsabilidade solidária, apurado no Auto de Infração nº 269138.0098/19-1-, conforme se verifica nos demonstrativos elaborados pelo autuante, acostados às fl. 03 a 12.v dos autos, nos quais é possível identificar-se claramente a existência dos cálculos referentes ao ICMS devido por responsabilidade solidária e do ICMS devido por responsabilidade própria, sendo o ICMS devido por antecipação tributária apurado pela Fiscalização considerando o crédito fiscal referente ao ICMS devido por responsabilidade solidária, descabendo, portanto, qualquer discussão sobre o imposto atinente à responsabilidade solidária, cuja decisão unânime proferida por esta JJF foi pela procedência da infração.

Na realidade, conforme consignado acima, em face à vinculação existente entre ambas as infrações, sendo que os valores exigidos no presente Auto de Infração são decorrentes precisamente dos valores da autuação apurados no Auto de Infração nº.269138.0098/19-1, a infração é subsistente.

Entretanto, no que concerne à multa de 100% apontada no Auto de Infração, cumpre fazer um reparo, haja vista que aplicável à espécie a multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

No tocante ao pedido formulado pelo impugnante de dispensa da multa certamente que não tem este órgão julgador administrativo de primeira instância competência para tal apreciação e dispensa.

Quanto ao pedido do impugnante no sentido de que todas as intimações sejam encaminhadas ao endereço profissional que indica, consigno que inexiste óbice para que o pleito seja atendido, contudo, o não atendimento não implica nulidade do ato, haja vista que as formas de intimação do Contribuinte são aquelas previstas no art. 108 do RPAF/BA/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Não se conformando com a Decisão de 1^a Instância, o sujeito passivo, às fls. 246 a 254 dos autos, apresenta Recurso Voluntário, no qual, inicialmente, sob título de “VÍCIOS E ILEGALIDADES NO LANÇAMENTO FLAGRANTE ILEGALIDADE DO LANÇAMENTO. POSIÇÕES DO CONSEF E TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DA BAHIA. RECONHECIMENTO TÁCITO DA PGE”, aduz que o lançamento de ofício baseado, exclusivamente, na EFD, não possui cunho legal, na medida em que não comprova a efetividade das alegadas “aquisições sem documentação fiscal” e que o CONSEF, sobre autuações da mesma natureza, já proferiu as seguintes decisões, do que transcreve ementas dos Acórdãos: CJF nº 0309-12/20-VD; CJF nº 0097-12/20-VD, do que complementa que:

“De mais a mais, a autuação é correspondente a suposta ‘responsabilidade solidária’, sendo 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. Sobre a matéria a 4^a Vara da Fazenda Pública de Salvador proferiu sentença, cuja parte dispositiva foi homologada pela 2^a Câmara Cível, onde se percebe, com total clareza, que foram consideradas ILEGAIS/INCONSTITUCIONAIS os dispositivos infracionais, bem como as autuações baseadas na Portaria nº 159/19, frente aos ‘princípios da reserva legal e da irretroatividade de ato infralegal’. Assim se encontra fundamentada a referida decisão (...).”

Em seguida, transcreve excertos das referidas decisões, exaradas pela 4^a Vara da Fazenda Pública e pela 2^a Câmara Cível nos autos do Processo nº 8057416-34.2021.8.05.0001, do que salienta que o Tribunal da Bahia entendeu que a Portaria nº 159/19 é ilegal e inconstitucional, pois instituiu “fato tributável”, ao estabelecer “limite de variação volumétrica”, diante de duas posições: não incidência sobre “variação volumétrica” e “ilegalidade e inconstitucionalidade da Portaria nº 159/19, e não apenas a primeira, como alguns membros do CONSEF têm defendido, na manutenção

de autuações similares.

Assim, o recorrente arguiu:

“Se a própria ‘variação volumétrica’ não pode ser caracterizada como ‘fato gerador do ICMS’, como admitir que ‘fora 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’. Além disso, a autuação contestada, em verdade, sequer diz respeito a ‘comprovação de variação volumétrica excedente’, a sim a tributação sobre dados acessórios, a título de ‘ganhos’, lançados na EFD/LMC mediante claras falhas técnicas e humanas, sem que se fosse feita qualquer análise das demais informações, e documentos, que retratam a inverdade da constatação de ‘ganhos’. A autuação, da forma que foi levada a efeito, é totalmente incabível e ilegal.”

Destaca que, nessa mesma linha, de ilegalidade, traçada pelo Tribunal de Justiça da Bahia, se encontra consolidada a posição do STF, do que cita ementa relativa ao RE 632.265, rel. min. Marco Aurélio, j. 18-06-2015, DJE de 05-10-2015, Tema 830.

Também, registra que o Ministério Público da Bahia, manifestando-se nos autos do Procedimento Comum nº 8009255-56.2022.8.05.0001, emitiu parecer, cujo Recurso Especial teve seguimento “denegado” pelo TJBA, sendo interposto “Agravio” ao STJ que não conheceu o agravo.

Salienta que a autuação esbarra em questões legais, não sendo possível sequer uma avaliação de “mérito” e, além disso, mesmo que admitida a metodologia aplicada, não se pode afastar a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/07, pois o art. 4º, § 4º, inciso IV da Lei nº 7.014/96 prevê que o fato gerador ocorre no momento da entrada de mercadorias ou bens não registrados, de forma presumida, sendo a base de cálculo usada no Auto de Infração aquela prevista para a hipótese de presunção de omissão de saídas, conforme art. 23-A, II, da mesma Lei, do que cita jurisprudência do CONSEF.

Destaca que, no caso em tela a fiscalização não provou que o autuado adquiriu mercadorias sem documentação fiscal, apesar de dispor de todos os dados necessários para realizar uma efetiva e correta auditoria de estoques, apurando, através dos Registros 1300, 1310 e 1320, se a empresa efetivamente vendeu mais produtos do que adquiriu, o que ensejaria aquisições não registradas e, consequentemente, sem a substituição do ICMS, pela qual o adquirente seria responsável solidário.

Por fim, considerando se tratar de matéria essencialmente de direito, requer a ouvida formal da Douta PGE/PROFIS e pede que seja o Recurso Voluntário provido e, por via conexa, que seja reconhecida a nulidade ou improcedência do Auto de Infração, oportunidade que anexa as citadas decisões judiciais, às fls. 260 a 297 dos autos.

Na sessão de julgamento desta 2ª CJF, ocorrida em 04/09/2023, inerente ao PAF de nº 269138.0119/19-9, de conteúdo idêntico ao deste em análise, tomei conhecimento da existência da ação judicial, interposta pelo sujeito passivo, específica ao objeto deste procedimento administrativo fiscal, conforme Processo de PROCEDIMENTO COMUM CÍVEL, tombado sob nº 8015594-94.2023.8.05.0001, perante a 3ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, relativa a dilatação do combustível não configurar fato gerador do ICMS ante a ausência de circulação de mercadoria, questionando a legalidade do ato infralegal que instituiu parâmetros de base de cálculo do imposto em questão não previstos na legislação pertinente, arguindo, na oportunidade, a constitucionalidade da Portaria nº 445/2019, sob a tese de que ato infralegal não pode ampliar o campo de incidência do tributo para alcançar a variação volumétrica, requerendo a concessão de medida liminar, objetivando obstar o Estado de inscrever em Dívida Ativa os créditos tributários, além do fornecimento, quando solicitado, de certidão negativa de débitos fiscais em relação ao débito questionado, sendo-lhe CONCEDIDO A TUTELA DE URGÊNCIA para determinar que o réu se abstenha de inscrever em Dívida Ativa os créditos tributários oriundos dos Autos de Infração de nºs: 2691380088/19-6, 2691380089/19-2, 2691380033/22-7, 2691380097/19-5, 2691380044/19-9, 269138.0155/20-9, 269138.0098/19-1, **269138.0099/19-8**, 2691380042/22-6, 298576.0011/19-0, 298576.0010/19-3, 206958.0001/20-0, 206958.0002/20-7, 281231.0003/20-8, 281231.0004/20-4, 269138.0156/20-5, 269138.0170/20-8, 269138.0169/20-0, 269138.0119/19-9, 269138.0118/19-2, 269138.0114/19-7, 269138.0113/19-0, 269138.0089/20-6, 269138.0088/20-0, 2691380095/19-2 e 2691380096/19-9, bem como de realizar outros atos de cobrança, judicial ou extrajudicial, em face da empresa autora e/ou de seus

sócios em relação aos créditos *sub judice*, sob pena de multa a ser fixada, determinando, ainda, a suspensão da exigibilidade do débito fiscal em comento, assim como o fornecimento em prol da parte autora, quando solicitado, de certidão negativa de débitos fiscais em relação ao débito questionado.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, nos termos do art. 169, I, “b” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, interposto pelo contribuinte, inerente ao estabelecimento sob Inscrição Estadual nº 77.878.034, no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, ao adequar a multa de 100% para 60% da infração 1 – 04.07.02, na qual exige ICMS da **antecipação tributária**, no valor de R\$ 468.432,16, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, por ter adquirido de terceiros combustíveis (gasolina comum e aditivada, etanol comum, diesel B S10 e B S500 comum) sem documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurada mediante verificação de variação volumétrica em **índice acima do admitido pela ANP**, registrada no LMC/Registro 1300 da EFD, nos exercícios de 2016 a 2018, conforme demonstrativos analíticos e sintéticos às fls. 3 a 12 dos autos (**antecipação tributária**).

As razões recursais restringem-se a alegar que o lançamento de ofício não possui cunho legal, na medida em que não comprova a efetividade das “aquisições sem documentação fiscal”, apuradas através dos “ganhos” lançados na EFD/LMC, ocorridos mediante falhas técnicas e humanas; como também que decisões judiciais já definiram que a Portaria nº 159/19 é ilegal e inconstitucional, pois instituiu “fato tributável”, ao estabelecer “limite de variação volumétrica”. E que, mesmo que admitida a metodologia aplicada, não se pode afastar a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/07 na hipótese de presunção de omissão de saídas, ínsita no art. 4º, § 4º, inciso IV da Lei nº 7.014/96, do que pede a ouvida da PGE/PROFIS.

De início, há de salientar que os elementos contidos nos autos são suficientes para a comprovação da exação fiscal, pois conforme diligência determinada pela JJJF, às fls. 162 dos autos, todos os elementos que embasaram a autuação, incluindo demonstrativos e o próprio arquivo magnético (Registros 1310, 1320 e 1300) enviado pelo contribuinte à SEFAZ/BA, utilizados no trabalho fiscal, foram juntados ao PAF e entregues ao autuado, reabrindo-lhe o prazo de 60 dias para que se manifestasse, conforme ocorreu.

Ressalte-se tratar de levantamento fiscal sobre dados importados, constantes da Escrituração Fiscal Digital (EFD), enviados pelo próprio contribuinte à SEFAZ, que, nos termos do art. 247 do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA), 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 (Convênio ICMS 143/06), logo, única escrita válida e de exclusiva responsabilidade do contribuinte, conforme art. 215 do RICMS, não devendo ser afrontada sem provas documentais por meras alegações, a exemplo de “falhas técnicas e humanas” ou escrituração paralela de livros fiscais com dados diversos e sem valor legal.

Porém, no tocante às razões recursais relativas a tese de que a exigência decorre de **presunção legal** (prevista no art. 4º, § 4º, IV da Lei nº 7.014/96), por haver identidade de objeto nas referidas esferas administrativa e judicial, em decorrência da opção do sujeito passivo da interposição da ação judicial, implicou na desistência de sua opção no âmbito administrativo, razão para me abster de analisá-las.

A Ação de Pedido de Tutela de Urgência ajuizada pelo sujeito passivo, envolvendo este PAF de nº 269138.0099/19-8, na 3ª Vara da Fazenda Pública de Salvador contra o Estado da Bahia, tendo como referência Processo Judicial sob o nº 8015594-94.2023.8.05.0001, cujo objeto é idêntico ao do Processo Administrativo Fiscal, tal opção pelo contribuinte de interposição de medida judicial incidente sobre o mesmo objeto discutido na esfera administrativa implica na **desistência** do recorrente pelo Recurso Voluntário, eis que reza o art. 126 do COTEB (Lei nº 3.956/81) 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.”

Por sua vez, o art. 117 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, determina que a propositura de medida judicial pelo sujeito passivo importa a renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa ou desistência da impugnação ou recurso acaso interposto, nos termos a seguir transcritos:

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

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

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

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

Logo, entendo que o Recurso Voluntário se encontra prejudicado, quanto às suas razões de mérito, com a consequente extinção do Processo Administrativo Fiscal, diante da escolha judicial pelo contribuinte, esgotando-se a instância administrativa, conforme previsto nos citados artigos 126 COTEB e 117 do RPAF, por optar o sujeito passivo pela ação judicial sobre a **mesma matéria**, objeto do lançamento de ofício.

Diante do exposto, considero PREJUDICADO o Recurso Voluntário, no que tange às razões de mérito relativas à exigência consignada no Auto de Infração, por se tratar de objeto com repercussão direta à demanda judicial, devendo o Auto de Infração ser remetido à PGE/PROFIS para adoção das medidas cabíveis e inscrição em dívida Ativa, na forma prevista no art. 113 do RPAF, cuja exigibilidade do crédito tributário ficará suspensa, nos termos do artigo 151, IV do CTN.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar PREJUDICADO o Recurso Voluntário e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 269138.0099/19-8, lavrado contra POSTO MARINA COMÉRCIO E SERVIÇOS DE COMBUSTÍVEIS LTDA., no valor de R\$ 468.432,16, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. Devendo ser cientificado o recorrente e remetido os autos à PGE/PROFIS para adoção das medidas cabíveis, nos termos do artigo 151, inciso IV do Código Tributário Nacional.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 05 de setembro de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS