

PROCESSO - A. I. N° 269138.0029/21-1  
RECORRENTE - POSTO KALILÂNDIA LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2º JFJ nº 0085-02/23-VD  
ORIGEM - SAT / COPEC  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 19/04/2024

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0105-12/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. OMISSÃO DE ENTRADAS. OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS. CONSTATAÇÃO DE ESTOQUE NÃO JUSTIFICÁVEL PELA VARIAÇÃO VOLUMÉTRICA. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ANTECIPAÇÃO. ESCOLHA DA VIA JUDICIAL. ESGOTADA A INSTÂNCIA ADMINISTRATIVA. 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. Entretanto, o ajuizamento da discussão pelo sujeito passivo importa a renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa ou a desistência da impugnação ou recurso acaso interposto, no processo administrativo fiscal, estando a impugnação quanto a ela prejudicada. 2. MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIAS TRIBUTADAS; **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTADAS. A legislação autoriza a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, que no caso concreto, corresponde a 1% do valor comercial das mercadorias adquiridas, que adentraram no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal. Contribuinte não se manifestou. Infrações 02 e 03 procedentes. Afastada a arguição de nulidade. Decretada, de ofício, a redução da multa de 100% para 60% para a infração 1, de acordo com o art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96. Modificada, de ofício, a Decisão recorrida. Recurso **PREJUDICADO**. Auto de Infração **Procedente em Parte**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão recorrida que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 22/02/2021 para exigir o crédito tributário no valor de R\$ 132.683,60, sendo que infração 01, exige imposto e multa de 100% e as infrações 02 e 03 apenas multa de 1%, pela constatação das irregularidades elencadas nas infrações a seguir descritas.

**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 a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhada de documento fiscal decorrente da omissão do registro da entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante verificação de variação volumétrica em índices do admitido pela ANP registrada no LMC/Registro 1300 da EFD. ICMS exigido R\$ 132.513,25, mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. III, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, apurado nos períodos de dezembro de 2016, 2017, 2018, 2019 e 2020.

**Enquadramento legal:** art. 4º, § 4º, inc. IV; art. 6º, inc. IV; art. 23-A, inc. II da Lei nº 7.014/96 e art. 10, parágrafo único da Portaria nº 445/98.

**INFRAÇÃO 02 – 16.01.01** – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada a multa percentual no valor de R\$ 155,84, tipificada no art. 42, inc. IX da Lei nº 7.014/96, correspondente ao período de abril, maio e dezembro de 2016, fevereiro, março e novembro de 2017.

**Enquadramento legal:** Artigos 217 e 247 do RICMS/2012.

**INFRAÇÃO 03 – 16.01.02** – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada a multa no percentual de 1% sobre o valor de cada nota fiscal, no montante de R\$ 14,51, tipificada no art. 42, inc. IX da Lei nº 7.014/96, correspondente ao período de julho, setembro e dezembro de 2016, janeiro, fevereiro e novembro de 2017.

**Enquadramento legal:** Artigos 217 e 247 do RICMS/2012.

A autuada através de seus advogados **impugnou** o lançamento, fls. 25 a 54. O Autuante presta **informação fiscal** nas páginas 56 a 77 (frente e verso). Em 26/11/2021, a 6ª JJF decidiu converter o processo em **diligência** à repartição fiscal de origem para que o Auditor Fiscal autuante anexasse ao processo, via meio magnético (CD). Em 27 de abril de 2022 o Auditor Fiscal autuante **cumpr**e a **diligência**. Em 10 de agosto de 2022, a Impugnante através de advogados, se **pronuncia** nas páginas 112 a 113, reiterando o pedido de que todas as intimações e notificações relativo ao feito sejam encaminhadas aos profissionais regularmente constituídos.

A JJF proferiu o seguinte voto condutor:

#### **VOTO**

*O Auto de Infração em análise, imputa ao sujeito passivo o cometimento de três infrações à legislação do ICMS, tempestivamente impugnada via administrativa.*

*A autuada é contribuinte inscrito no Cadastro Estadual na condição Normal, atua na atividade econômica de comércio varejista de combustíveis para veículos automotores, posto revendedor de combustíveis – PRC.*

*O início da ação fiscal foi comunicado ao contribuinte em 04/01/2021, com a lavratura do termo de início de fiscalização, encaminhado via Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, tendo o contribuinte tomado ciência em 11/01/2021, fls. 03-v e 4, preenchendo o requisito formal previsto no art. 26 do RPAF/99.*

*Os demonstrativos constam apensados aos autos às fls. 04-v a 21-v, na forma impressa e em arquivo eletrônico – planilhas gravadas na mídia eletrônica – CD, anexado à fl. 89. Estes demonstrativos foram elaborados de forma clara, precisa e objetiva, contendo todas as informações e dados necessários ao perfeito entendimento da infração, assim como a metodologia de cálculo dos valores apurados.*

*Preliminarmente, constato que o lançamento se conforma com o art. 142 do CTN, vez que o crédito tributário exigido foi constituído por autoridades administrativas competentes para tal, que aplicando os roteiros de auditoria fiscal exigidos para a correta apuração dos ilícitos apontados, concluíram pela ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, determinaram a matéria tributável, calcularam o montante do tributo devido, identificaram o sujeito passivo e propuseram a aplicação da penalidade prevista na Lei nº 7.014/96.*

*A defesa arguiu nulidade do lançamento sob o amparo de diversos argumentos: (I) por entender que o lançamento não se originou de uma devida e regular apuração, obtida através de auditoria de estoques; e (II) que no lançamento está caracterizada insegurança na determinação da infração e na apuração das quantidades consideradas como omitidas, assim como das bases de cálculo, fato que diz conduzir ao cerceamento do direito de defesa, conforme o previsto art. 18, incisos I e IV, alínea “a”, do RPAF/99; (III) com base no art. 45, do RPAF, AI registrado fora do prazo regulamentar.*

*Trata-se, portanto de questões preliminares. Contudo, deixo de apreciá-las relativamente a infração 01, em razão da manifestação do impugnante à fl. 95, dando conta da existência de medida judicial interposta pelo sujeito passivo, ou seja, houve a desistência da defesa pela autuada, em decorrência da escolha da via judicial através do Processo nº 8024453-36.2022.8.05.0001, inclusive, já com sentença expedida pela 4ª Vara da Fazenda Pública de Salvador.*

*Registro que, não obstante se trate de sentença de primeiro grau, sem trânsito em julgado, frente a possibilidade de apelo recursal ao Tribunal de Justiça, exatamente sobre a matéria em discussão na infração 01, no presente Auto de Infração, qual seja a aplicação do parágrafo único do artigo 10 da Portaria nº 445/98, sua legalidade e constitucionalidade.*

*Em se tratando de demanda sob análise do Poder Judiciário, lembro que o art. 167, inc. III do RPAF/99, prevê que não se incluem na competência dos órgãos julgadores, questão sob a apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida, dispositivo que se amolda ao que determina o Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, Lei 3.956/81, no seu art. 125, inc. II in verbis:*

*Art. 125. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores: (...)*

*II - questão sob a apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida.*

*Considerando o que informou o autuante, fato de amplo conhecimento deste CONSEF, que já apreciou matéria idêntica, de outros estabelecimentos da autuada, importante também destacar o que prevê o art. 117 do RPF/99:*

*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.*

*O citado RPAF/99, ainda trata das consequências para o andamento do contencioso administrativo frente a interposição de medida no âmbito do Poder Judiciário no seu art. 122, inc. IV, que assim, dispõe:*

*Art. 122. Extingue-se o processo administrativo fiscal: (...)*

*IV - com a desistência da defesa ou do recurso, inclusive em decorrência de ingresso do sujeito passivo em juízo relativamente à matéria objeto da lide antes de proferida ou de tornada irrecorrível a decisão administrativa;*

*Portanto, o dispositivo claramente prevê a extinção do processo administrativo fiscal, ou seja, a extinção apenas do contencioso na esfera administrativa, como consequência da desistência da discussão na defesa administrativa pelo ingresso do sujeito passivo em juízo, relativamente à matéria objeto da lide, antes de proferida ou de tornada irrecorrível a decisão administrativa.*

*Instalada a lide referente ao presente lançamento no Poder Judiciário, caberá daqui por diante a este, decidir a questão, ficando, desta maneira, suspensa a exigibilidade do crédito tributário até que a lide seja definitivamente resolvida.*

*Sobre a decisão do contribuinte optar pela via judicial, oportuno trazer trecho do artigo publicado na Revista Direito Tributário Atual, publicada pelo IBDT - INSTITUTO BRASILEIRO DE DIREITO TRIBUTÁRIO, subscrita pelos tributaristas Davi Cozzi do Amaral e Paulo Rosenblatt.*

*“Para que não sobressaíam decisões contraditórias para um mesmo caso, no entanto, a provocação do particular ao Judiciário para exame de determinada matéria controversa implica renúncia à sua discussão na esfera administrativa. Considerando a ampla possibilidade de controle judicial dos atos emanados pelos demais Poderes, o provimento jurisdicional deve prevalecer: por isso, caso tenham o mesmo objeto, o processo administrativo e o judicial não podem correr paralelamente.*

*A instauração do processo judicial, assim, retira o interesse à decisão administrativa, que não produziria efeitos frente ao conteúdo da tutela jurisdicional prestada. É esta a inteligência do art. 38, parágrafo único, da LEF, ainda que a disposição literal se refira apenas à discussão judicial de débito já inscrito em dívida ativa. Desta forma, a previsão legal de renúncia à esfera administrativa pelo ajuizamento de ação para discussão do crédito tributário é consentânea com as garantias e faculdades do contribuinte, ainda que gere o efeito de fazer operar a preclusão lógica do seu direito de instar a Administração à autotutela.*

*Por outro lado, é interessante pontuar que a renúncia à litigância administrativa ocorre apenas em relação ao objeto da ação judicial. Em outras palavras, para se operar a preclusão administrativa, os limites da lide, estabelecidos pelo pedido na petição inicial, devem compreender o objeto do processo administrativo – ou seja, devem envolver o ataque à legalidade do crédito tributário constituído pelo lançamento. A renúncia, assim, se refere apenas ‘à matéria questionada judicialmente, a ser deslindada pelo dispositivo da sentença, e não a todo e qualquer aspecto relacionado ao ato impugnado’”.*

*Lembro, por oportuno que a lavratura do Auto de Infração tem a prerrogativa de evitar os efeitos da decadência, ou seja além do dever de ofício em constituir o crédito tributário tempestivamente, mesmo extinto o contencioso, os autos, seguem o trâmite previsto na legislação e adotadas as medidas previstas, inclusive quanto as infrações não acobertadas pela ação judicial, o processo deverá ser encaminhado à Procuradoria Geral do Estado, a fim de que se adotem as providências devidas.*

*Portanto, a interposição de ação junto ao Poder Judicial neste caso, afeta apenas a infração 01 e quanto as infrações 02 e 03, registro que o contribuinte sobre estas não apresentou qualquer prova capaz de elidi-las.*

*Passo então a apreciar as questões preliminares.*

*Refiro-me inicialmente a arguição de nulidade, onde verifico que quase todas as arguições apresentadas pelo impugnante refere-se à infração 01, que deixaram de serem analisadas em razão da sua desistência pela lide administrativa. Restou somente a questão do registro do AI fora do prazo regulamentar, onde o impugnante alega que o AI foi registrado um mês após a sua lavratura, fora do prazo regulamentar de 5(cinco) dias.*

*Não cabe razão ao impugnante, o alegado registro fora do prazo do AI não acarreta nulidade ou sanção processual, apenas administrativo, além disso, apesar do AI ter sido lavrado em 22/02/2021 e registrado em 17/03/2021, verifico que foi saneado pelo Supervisor em 17/03/2021, portanto, foi cumprido o que estabelece o art. 45 do RPAF para o seu registro no prazo legal.*

*Art. 45. O Auto de Infração será registrado no sistema eletrônico de processamento de dados pela repartição fiscal encarregada do preparo do processo, no prazo de 5 (cinco) dias, contado da data da emissão ou do saneamento prévio, quando previsto.*

*De logo, afasto a arguição de nulidade.*

Passamos então a discutir a decadência do lançamento. O impugnante suscita a decadência do direito de constituição de crédito tributário, em relação aos “supostos ganhos”, registrados nos demonstrativos apresentados à Autuada, até 28.03.2016, na medida em que a Autuada somente foi intimada do lançamento, em 29/03/2021.

Lembro que acerca do prazo decadencial, no Código Tributário Nacional há duas regras para contagem.

A regra geral é considerada aquela prevista no art. 173, admitida sua aplicação para todos os tributos:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

A outra, denominada pela doutrina como regra especial, a prevista no art. 150, § 4º do CTN, se aplica aos tributos originalmente sujeitos a lançamento por homologação:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa. (...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Para pacificar o entendimento quanto a aplicação de uma ou outra regra de contagem do prazo decadencial, a Procuradoria Geral do Estado da Bahia, publicou o Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, objetivando consolidar a jurisprudência administrativa acerca da matéria com relação ao ICMS:

#### **Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0**

**Entendimento firmado:** Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

**Ressalva:** O entendimento firmado deve ser aplicado apenas aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF. Antes desta data, como não havia provimento judicial definitivo e vinculante acerca da questão, não dispunha a Administração de substrato jurídico que lhe autorizasse negar aplicação à norma do art. 107-B, § 5º, do COTEB, então válida, vigente e eficaz.

**Nota 1:** Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I, do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

**Nota 2:** As hipóteses de dolo, fraude ou simulação são ressalvadas da regra constante do art. 150, § 4º, do CTN, sujeitando-se, por conseguinte, ao disposto no art. 173, inc. 1, do mesmo Código. Nessa esteira, ainda quando tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, há casos específicos em que o prazo decadencial deverá ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorrido o fato gerador. Assim o será, por exemplo, quando o valor recolhido for tão insignificante em relação às operações declaradas, que se poderá ter por caracterizada a hipótese de fraude ou simulação.

De igual forma, quando se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação poderá se subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação.

Revela-se, portanto, a importância da análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial. Ademais, para identificação do marco temporal concernente à data em que ‘o lançamento poderia ter sido efetuado’ (art. 173, I, CTN) -, é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação.

*A infração 01 acusa o contribuinte de deixar de recolher o imposto, por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhada de documento fiscal decorrente da omissão do registro da entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, ou seja, o contribuinte não declarou a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omitiu a realização da operação ou prestação tributável, portanto, se aplica a regra prevista no art. 173, inc. I, do CTN e assim, conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*No caso em análise, as infrações 02 e 03, exigem multa por descumprimento de obrigação tributária acessória, qual seja o registro na escrita fiscal de notas fiscais de aquisição de mercadorias.*

*Trata-se, portanto, de fato não declarado ao Fisco, o que autoriza aplicar, para a contagem do prazo decadencial a regra insculpida no art. 173, inc. I, do CTN, ou seja, conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.*

*Considerando a data de ciência 29/03/2021, seriam alcançados pela decadência os fatos geradores ocorridos até 31/12/2015, no entanto, os fatos geradores só se realizaram a partir de 31/12/2016 (infração 01); 30/04/2016 (infração 02) e 31/07/2016 (infração 03), não sendo os lançamentos do referido Auto de Infração, alcançados pelo instituto da decadência.*

*Diante de todo o exposto, tenho o Auto de Infração como prejudicada a defesa da infração 01 e em relação as infrações 02 e 03 são procedentes, considerando que a impugnante deixou de apresentar defesa, acolhendo tacitamente as infrações.*

*Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

O advogado apresenta Recurso Voluntário às fls. 142/156, onde tece o seguinte:

Informa que a autuada ingressou com medida judicial contra o lançamento, o que, de fato, importa na desistência da defesa ou recurso acaso interposto, na forma consignada no art. 117, C/C o art. 122 do RPAF, com Processo: HABILITAÇÃO nº 8024453-36.2022.8.05.0001;

Suscitada **flagrante ilegalidade do lançamento, tendo posições do CONSEF e Tribunal de Justiça do Estado da Bahia e reconhecimento tácito da PGE**. Transcreve decisões do CONSEF (A-0309-12/20-VD; A-0097-12/20-VD) e Decisões Judiciais, diz que a autuação é correspondente a suposta “responsabilidades própria”, decorrente assim de outra autuação, por “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, onde se percebe, ao contrário do opinativo da PGE, com total clareza, que foram consideradas ILEGAIS/INCONSTITUCIONAIS os dispositivos infralegais, bem como as autuações baseadas na Portaria nº 159/19, frente aos “*princípios da reserva legal e da irretroatividade de ato infralegal*”, que discorre ser totalmente incabível e ilegal.

Pondera que a autuação esbarra em questões legais, não sendo possível sequer uma avaliação de “mérito”. Além disso, mesmo que admitida a metodologia aplicada, não se pode afastar a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/07, pois a Lei nº 7.014/96, no seu art. 4º, § 4º, inciso IV, prevê o fato gerador ocorre no momento da entrada de mercadorias os bens, não registradas, 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 23-A, inciso II da mesma Lei nº 7.014/96.

Refuta que a Instrução Normativa nº 56/07, item 1, C/C o art. 7º, incisos I e II, da Portaria nº 445/98, seguem o quanto determinado pela Lei nº 7.014/96 e não deixam qualquer margem de dúvida ou para interpretação diversa, no sentido de que “*a exigência do pagamento do imposto deve ser embasada no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o pagamento do imposto (Lei nº 7.014/96, art. 4º, § 4º, IV)*”. Acosta decisão do CONSEF (A-0337-11/09; A-0270-11/12). Finaliza ser Nulo ou Improcedente o Auto de Infração.

Roga pelo **princípio da verdade material**. Junta decisão do CONSEF (A-0268-11/16) para consubstanciar que, através da EFD, que a Autuada não adquiriu mercadorias sem documentação fiscal. Lembra que não foi feito qualquer levantamento; que nenhum documento foi examinado; que só importou o “Campo 10, do Registro 1300”. Não se atentou, sequer, para os demais dados existentes na EFD, notadamente nos “REGISTROS 1310 e 1320”.

Reporta que o 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 Auto de Infração, pois as mesmas “informações” compõem, sozinhas, a essência do lançamento.

Ressalta novamente que os “Registros 1300 (completo – só o Campo 10 foi entregue), 1310 e 1320”, e que não se cogita no Auto de Infração de divergências nas entradas informadas, não foram juntados ao PAF, 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”?

Afirma que 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.

Concluiu 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, consequentemente, sem a retenção do ICMS.

Assinala 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 Autuada 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.

Acosta memória de cálculo das 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 analisando todos os dados apresentados pelo Senhor Autuante, em todos os exercícios autuados, se chegará à mesma conclusão: AS VENDAS REALIZADAS PELA AUTUADA ESTÃO SUPOSTAS PELAS SUAS COMPRAS (E ESTOQUES). Diz que vendeu mais do que comprou e, assim, especular que compras foram feitas sem documentação fiscal e, consequentemente, 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. 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.

Ressalta 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. Pede pela improcedência.

Diz ser **ilegal o percentual da multa aplicada**, com relação à Infração 01, a multa de 100%,

prevista no art. 42, III, “d” da Lei nº 7.014/96. Entretanto, a infração apontada se refere 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%). Junta decisões do CONSEF (A-0180-12/22-VD; A-0155-12/22-VD).

Requer que se declare a nulidade ou improcedência do Auto de Infração, ouvida a PGE. Finalmente, caso nenhum dos pedidos anteriores sejam atendidos, solicita que o percentual da multa por infração seja reduzido de 100% para 60%, com base no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96 c/c o art. 10, I, “b” da Portaria nº 445/98.

Registrada representar a Recorrente, na pessoa do seu advogado, Dr. Fernando Marques Villa Flor (OAB/BA nº 11.026), fazendo uso regimental da palavra; e também a Fiscalização, na pessoa do Autuante, o Sr. Jefferson Martins Carvalho, também fazendo uso da palavra.

É o relatório.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão recorrida que julgou Procedente o presente Auto de Infração para exigir o crédito tributário no valor de R\$ 132.683,60, acrescido de multa de 100% pela *Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor do PMPF, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhada de documento fiscal decorrente da omissão do registro da entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante verificação de variação volumétrica em índices do admitido pela ANP registrada no LMC/Registro 1300 da EFD. ICMS, apurado nos períodos de dezembro de 2016, 2017, 2018, 2019 e 2020*, conforme demonstrativos analíticos e sintéticos às fls. 4v a 18 dos autos (**antecipação tributária**).

Preliminarmente observo nos autos que o sujeito passivo não apresentou impugnação em relação as infrações 02 e 03, reconhecendo tacitamente as infrações, portanto, comungo com o entendimento da decisão de piso pela manutenção das referidas infrações.

Em sede de recurso, o sujeito passivo recorre da infração 01, onde reitera as alegações da impugnação e apresenta as razões para a reforma da decisão recorrida, as quais são resumidas abaixo:

- a) Suscitada a **flagrante ilegalidade do lançamento, tendo posições do CONSEF e Tribunal de Justiça do Estado da Bahia e reconhecimento tácito da PGE**. Transcreve decisões do CONSEF (A-0309-12/20-VD; A-0097-12/20-VD) e Decisões Judiciais, diz ainda que a autuação é correspondente a suposta “responsabilidades própria”, decorrente assim de outra autuação, por “responsabilidade solidária”, sendo baseado nos arts. 4º, § 4º, inciso IV, 6º, inciso IV, 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, onde se percebe, ao contrário do opinativo da PGE, com total clareza, que foram consideradas ILEGAIS/INCONSTITUCIONAIS os dispositivos infra legais;
- b) Roga pelo **princípio da verdade material**. Junta decisão do CONSEF (A-0268-11/16) para consubstanciar que, através da EFD, que a Autuada não adquiriu mercadorias sem documentação fiscal. Informa que não foi feito qualquer levantamento; que nenhum documento foi examinado; que só importou o “Campo 10, do Registro 1300”. Não se atentou, sequer, para os demais dados existentes na EFD, notadamente nos “REGISTROS 1310 e 1320;
- c) Diz ser **ilegal o percentual da multa de 100% aplicada**, em relação à Infração 01, prevista no art. 42, III, “d” da Lei nº 7.014/96. Entretanto, a infração apontada se refere 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%);
- d) Por fim pede a **Nulidade**, nos termos do art. 142, do CTN e do art. 18, inciso IV, aliena “a” do Decreto nº 7.629/99 (RPAF-BA) **ou improcedência do lançamento**.

Após a análise dos elementos contidos nos autos, constata-se que na infração 01, o contribuinte é responsabilizado por não recolher o imposto devido, referente à antecipação tributária de sua própria responsabilidade. Isso se deve à aquisição de mercadorias de terceiros sem a devida documentação fiscal, resultante da omissão no registro das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária. Em outras palavras, o contribuinte não declarou a ocorrência do fato jurídico tributário, ou seja, deixou de informar a realização da operação tributável.

Nas razões recursais, o recorrente argumenta que o lançamento de ofício carece de respaldo legal, uma vez que não se comprova a efetividade das aquisições sem documentação fiscal, as quais foram supostamente apuradas através dos “ganhos” registrados na EFD/LMC, resultantes de falhas técnicas e humanas. Além disso, sustenta que decisões judiciais prévias já invalidaram a legalidade e constitucionalidade da Portaria nº 159/19, que, ao estabelecer um “limite de variação volumétrica”, teria instituído um novo fato tributável. Diante disso, solicita-se a manifestação da Procuradoria Geral do Estado (PGE/PROFIS) sobre o assunto.

É relevante destacar que os elementos contidos nos autos são suficientes para fundamentar a autuação fiscal. Em conformidade com a diligência determinada pela JJF, conforme registrado às fls. 82 dos autos, todos os documentos que embasaram a autuação, incluindo demonstrativos e o próprio arquivo magnético (Registros 1310, 1320 e 1300) enviados pelo contribuinte à SEFAZ/BA, foram anexados ao Processo Administrativo Fiscal (PAF) e disponibilizados ao autuado, concedendo-lhe um prazo adicional de 10 dias para apresentar sua manifestação, conforme registrado às fls. 95 a 103.

Verifica-se que o levantamento fiscal em lide foi apurado mediante 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 conforme estipulado pelo Convênio ICMS 143/06, é a única escrituração válida e de responsabilidade exclusiva do contribuinte, conforme preceitua o art. 215 do RICMS. Portanto, não deve ser contestada sem a apresentação de provas documentais concretas, desconsiderando meras alegações, como por exemplo, referentes a “falhas técnicas” ou à suposta existência de uma escrituração paralela de livros fiscais com dados diferentes e desprovidos de valor legal.

Entretanto, em relação às razões recursais relativas à 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 pela qual, me abstenho de analisar.

Da análise do processo, verifico que, o julgamento do Recurso Voluntário posto à apreciação deste Colegiado restou prejudicado, na medida que se constata nos autos de que o contribuinte promoveu a Ação nº 8024453-36.2022.8.05.0001 em esfera judicial, tratando sobre a mesma matéria em análise na presente ação fiscal administrativa.

Assim, é o caso de invocar a inteligência e eficácia do art. 126 do COTEB (Lei nº 3956/81), c/c com o art. 117 do RPAF/1999, que reproduzo.

Art. 126 do COTEB (Lei nº 3956/81) assim determina:

*“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.*

Isto Posto, considerando a propositura da medida judicial, que enseja a renúncia objetiva da análise administrativa da presente autuação, declaro a perda de objeto do recurso voluntário interposto pelo contribuinte, mantendo-se a decisão proferida pela instância superior, pelos seus próprios fundamentos.

Por tal razão, considero PREJUDICADO à análise do Recurso Voluntário apresentado, devendo ser encaminhado os autos à PGE/PROFIS para as medidas cabíveis na forma prevista no art. 113 do RPAF, cuja exigibilidade do crédito tributário ficará suspensa, nos termos do artigo 151, IV do CTN.

Deste modo, entendo que esta Câmara de Julgamento Fiscal fica impedida de apreciar os argumentos trazidos no Recurso Voluntário, **em relação a questão do mérito objeto da infração 01**, no que tange ao ICMS da antecipação tributária, cabendo ao Poder Judiciário decidir sobre a questão.

Diante de tais constatações, concluo pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, assim como, mantenho as infrações 02 e 03, e, considero PREJUDICADO a análise da peça recursal na questão do mérito da infração 01, reduzo a multa de 100% para 60%, caso que se enquadra no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, inclusive, previsto pelo art. 10, I, “b” da Portaria nº 445/98.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **PREJUDICADA** a análise do Recurso Voluntário apresentado, e, de ofício, modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269138.0029/21-1**, lavrado contra o **POSTO KALILÂNDIA LTDA.**, no valor de **R\$ 132.513,25**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7014/96 e os acréscimos legais, além do pagamento das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 170,35**, prevista no inciso IX do mesmo diploma legal citado, com os acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05, devendo ser o mesmo encaminhado para a Procuradoria Geral do Estado da Bahia através da sua Procuradoria Fiscal, para os devidos fins, diante de estar prejudicada a apreciação da infração **01** no âmbito administrativo, pela interposição de ação judicial relativa à matéria nela tratada.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de março de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

ANTÔNIO DIJALMA LEMOS BARRETO - RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN - REPR. DA PGE/PROFIS