

PROCESSO - A. I. Nº 269138.0088/20-0
RECORRENTE - AUTO POSTO TANGARÁ LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0249-02/23-VD
ORIGEM - SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 26/11/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0450-12/24-VD**

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. OMISSÃO DE ENTRADAS. CONSTATAÇÃO DE ESTOQUE NÃO JUSTIFICÁVEL PELA VARIAÇÃO VOLUMÉTRICA. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ANTECIPAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. A propositura de medida judicial pelo sujeito passivo importa a renúncia do poder de recorrer na esfera administrativa nos termos dos Arts. 126 do COTEB e 117 do RPAF/99. Razões apresentadas pelo Autuado, as quais não são objeto da lide judicial, não foram suficientes para elidir a autuação. Mantida a subsistência do lançamento tributário até decisão final da lide pelo Poder Judiciário. Suspensa a exigibilidade do crédito tributário. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator quanto à fundamentação. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário previsto no art. 169, I, alienas “b” do RPAF, interposto pelo sujeito passivo em face da Decisão proferida pela 2ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, expedido em 26/02/2020, para reclamar crédito tributário no montante de **R\$ 4.154.732,73**, mais multa de 100%, em face da seguinte acusação:

***Infração 01 – 04.07.01.** Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido combustíveis de terceiros desacompanhados de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das mercadorias sujeitas ao regime de substituição, apurado mediante verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP registrada no LMC/Registro 1300 da EFD. Valor: R\$ 4.154.732,73. Período: Exercícios 2015 a 2019. Enquadramento legal: Art. 4º, § 4º, IV; Art. 6º, IV; Art. 23-A, II da Lei 7014/96, c/c o art. 10, Parágrafo único, da Port. 445/98. Multa: 100%, art. 42, III, “d” da Lei 7014/96.*

A Decisão recorrida julgou Prejudicada a defesa e, consequentemente, Extinto o Processo Administrativo Fiscal nos seguintes termos:

VOTO

Estabelecido no município de Vitória da Conquista como posto revendedor de combustíveis – PRC, o estabelecimento autuado é contribuinte do ICMS inscrito no Cadastro Estadual na condição NORMAL, estando obrigado a observar, além das normas tributárias, as advindas da Agência Nacional do Petróleo – ANP, órgão regulador de sua atividade econômica.

A ciência do início da ação fiscal, ocorreu tacitamente via DTE em 26/02/2020, em face da mensagem 152043 (Fl. 03), postada em 20/02/2020 (COTEB: Art. 127-D), procedimento que atende ao requisito formal previsto no art. 26 do RPAF/99.

O contribuinte foi notificado da lavratura do Auto de Infração em 05/03/2020, através do DT-e, mensagem 152956, postada na mesma data, conforme registros no Domicílio Tributário Eletrônico.

Como feitas, as intimações ao sujeito passivo atenderam ao estabelecido no art. 108 do RPAF/99, mas nada impede que o órgão preparador encaminhe cópia ao seu patrono, ainda que a falta disto não implique em nulidade do ato.

Constatado que o lançamento tributário se conforma com o art. 142 do CTN e o RPAF, vez que o crédito tributário exigido foi constituído por autoridade administrativa competente, que aplicando regular roteiro de auditoria contactou ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade prevista na Lei nº 7.014/96.

O procedimento fiscal se pautou no exame de informações constantes na Escrituração Fiscal Digital – EFD, elaborada pelo sujeito passivo, transmitida e recebida pelo Fisco sem inconsistências, bem como documentos fiscais a ele destinados e por ele emitidos, além dos registros da movimentação do estoque de combustíveis lançados no Livro de Movimentação de Combustível – LMC, tudo em conformidade com o disposto no Ajuste SINIEF 02/2009 e o RICMS-BA.

Registre-se que em 02/10/2023 se encaminhou a todos os julgadores e conselheiros do CONSEF o documento ORIENTAÇÃO DE CUMPRIMENTO, de 12/09/2023 procedente da Procuradoria Judicial da PGE, dirigida à Procuradoria Fiscal, com a seguinte instrução: “Objetivamente, solicito a esta Secretaria que forme expediente, através do canal adequado e com as cautelas de estilo, endereçado à SAT-SEFAZ noticiando-lhe o deferimento de pedido de extensão de suspensão de liminar pela Presidência do c. TJBA, nos autos do processo anunciado na epígrafe cuja cópia deve seguir em anexo para conhecimento a fim de dar-lhe efetivo cumprimento. “

A orientação destaca que “...a decisão da Presidência do TJBA suspendeu os efeitos da liminar concedida nos autos do processo nº 8015594-94.2023.805.0001, ajuizado por AEROCLUBE COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA e outros, em trâmite no MM. Juízo da 3ª Vara da Fazenda Pública de Salvador/Ba, razão pela qual a SAT-SEFAZ pode restaurar os efeitos dos PAFs nos.: (...) 2691380088/20-0, (...) “.

Por estar nominalmente identificado no objeto da lide judicial, ao contrário do alegado oralmente pelo patrono do sujeito passivo na assentada de julgamento, é de se ter em conta que o sujeito passivo renunciou ao contraditório administrativo relativo a toda a matéria de fato e de direito composta neste PAF, pois abrangida no Processo Judicial retro citado, sendo-lhe deferida tutela de urgência para determinar que o réu (Fazenda Pública Estadual) se abstenha de inscrever em Dívida Ativa o crédito tributário oriundo do presente Auto de Infração, sob pena de multa a ser fixada.

Para o caso, tem-se a seguinte normativa:

CONTEB

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.

RPAF

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.

§ 2º A ação judicial proposta pelo sujeito passivo não suspende a execução do crédito tributário, salvo quando:

I - acompanhada do depósito do seu montante integral;

II - concedida medida liminar em mandado de segurança, determinando a suspensão.

§ 3º A suspensão da exigibilidade do crédito nos casos de depósito do valor ou de concessão de medida liminar em mandado de segurança não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes.

Quanto ao procedimento fiscal, observo baseado no exame de informações registradas pelo contribuinte em sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, transmitida e validada no sistema SPED (única forma de escrituração com valor jurídico), notas fiscais eletrônicas emitidas e recebidas e cupons fiscais, além dos registros da movimentação do estoque de combustíveis lançados no Livro de Movimentação de Combustível.

No que diz respeito ao LMC instituído pela Port. DNC 26/1992, Res. ANP 23/2004, observo ser destinado ao registro obrigatório e diário, pelo Posto Revendedor, dos estoques e das movimentações de compra e venda de

combustíveis, devendo ser escriturado diariamente, procedimento também normatizado no Ajuste SINIEF 01/92 e art. 212, V do RICMS-BA.

Importa fazer saber que na EFD dos postos revendedores de combustíveis se inclui a obrigatoriedade de informar os dados registrados do LMC, Registro 1300, em conformidade com o Ato COTEPE/ICMS nº 09/2008. Nesse contexto, a variação volumétrica permitida na medição do fluxo diário pela ANP é até 0,6%, do volume disponível, devendo se justificar, caso se ultrapasse tal limite, pois deve decorrer exclusivamente das condições de temperatura e pressão sob as quais estão submetidos os combustíveis. Os dados diários da movimentação possuem três Registros: 1300 (consolidação dos registros), 1310 (perdas e ganhos por tanque) e 1320 (saídas por cada bico de cada bomba), de modo que o controle dos estoques é anotado diariamente, bico por bico de abastecimento, e tanque por tanque, antes de ser consolidado a cada dia no Registro 1300, sendo cada dia independente do anterior e do seguinte.

Como visto no relatório, o Impugnante arguiu que a auditoria se fundou em informações “inconsistentes” que confessa ter escriturado equivocadamente nos registros digitais do LMC da EFD, as quais, diz, não constituem fato gerador de ICMS e devem ser resolvidas em conformidade com o art. 251 do RICMS-BA e, se infração cometeu, limitou-se ao campo de obrigações acessórias.

Aduziu que o autuante não intimou o contribuinte na forma do art. 251 do RICMS-BA para as devidas correções. Portanto, o Auto de Infração teria sido lavrado com base em informações equivocadas, sendo que as corretas constariam registradas nos livros físicos e que apresentou arquivos EFD com dados retificados.

Registre-se que conforme o art. 123 do RPAF, na oportunidade da Impugnação ao auto de infração, a matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez, devidamente acompanhada da prova documental, precluindo o direito de fazê-la em outro momento, salvo: I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; II - se refira a fato ou a direito superveniente; III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, o que não é o caso. Também pertinente observa que na eventualidade de parcial impugnação a normativa assegura ao sujeito passivo a possibilidade de recolher o crédito tributário relativo à parte não impugnada com as reduções de penalidades previstas em Lei (§ 2º).

Ora, as informações que serviram de base à exação e que não tiveram objetivo protesto acompanhado de prova documental admitida no caso, são as que constam escrituradas pelo autuado na EFD, não se podendo acolher o argumento do Impugnante neste ponto, apenas alegando existirem dados divergentes nos registros da escrita fiscal do contribuinte, especificamente no LMC, haja vista que a escrituração fiscal digital “se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos” (art. 247 do RICMS/2012 e Convênio ICMS 143/2006).

Cabe observar que o termo “inconsistências” não é tratado no Ajuste SINIEF nº 2/2009, mas sim o termo “consistência” que se relaciona ao leiaute efetuado pelo software de validação da EFD, considerando-se “consistência de leiaute do arquivo”, sem a qual não será validado (Ajuste SINIEF: Cláusula décima, § 2º):

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

Quanto à retificação de EFD que parece ser o objetivo do Impugnante, sua possibilidade é prevista na Ajuste SINIEF, e ao contribuinte interessado cabe a iniciativa

Ei-la:

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 sanear-la por meio de lançamentos corretivos.

§ 1º A retificação de que trata esta cláusula será efetuada mediante envio de outro arquivo para substituição integral do arquivo digital da EFD regularmente recebido pela administração tributária.

§ 2º A geração e envio do arquivo digital para retificação da EFD deverá observar o disposto nas cláusulas

oitava a décima primeira deste ajuste, com indicação da finalidade do arquivo.

§ 3º Não será permitido o envio de arquivo digital complementar.

§ 4º O disposto nos incisos II e III desta cláusula não se aplica quando a apresentação do arquivo de retificação for decorrente de notificação do fisco.

§ 5º A autorização para a retificação da EFD não implicará o reconhecimento da veracidade e legitimidade das informações prestadas, nem a homologação da apuração do imposto efetuada pelo contribuinte.

§ 6º O disposto no inciso II do caput não caracteriza dilação do prazo de entrega de que trata a cláusula décima segunda.

§ 7º Não produzirá efeitos a retificação de EFD:

I - de período de apuração que tenha sido submetido ou esteja sob ação fiscal;

II - cujo débito constante da EFD objeto da retificação tenha sido enviado para inscrição em Dívida Ativa, nos casos em que importe alteração desse débito;

III - transmitida em desacordo com as disposições desta cláusula.

Para o caso concreto, observo que embora a ciência de início da ação fiscal tenha sido postada no DTE em 20/06/2020 (fl. 03), consta do seu texto que a ação fiscal foi iniciada em 01/02/2020, data a partir qual a legislação não mais concede valor jurídico à EFD retificada (§ 7º, I da Cláusula décima do Ajuste SINIEF 02/2009), ainda que o sistema não impeça que seja concluído o pedido e enviado o arquivo retificador, como, no caso, ocorreu em 11/02/2020.

Ora, nesse sentido, tem-se que a responsabilidade pelos registros na EFD e sua transmissão ao SPED é de inteira e única responsabilidade do contribuinte. Portanto, bem e corretamente agiu o autuante ao fundamentar a auditoria nos registros da EFD, transmitidos e validados pelo contribuinte, via SPED-Fiscal.

Também não se permite ajuste de retificação de EFD, considerando registros do LMC físico na fase em que se encontra o caso, especialmente considerando a longevidade dos fatos, pois a verificada e explícita inércia do sujeito passivo em tempestivamente proceder a correção dos dados que diz equivocados, de modo espontâneo, possibilita apagar dados já informados em EFD com valor jurídico.

Com relação às “equivocadas” informações que deram azo à exação, de logo observo serem dos exercícios 2017 a 2019 e, além de não configurarem inconsistência nos registros da EFD (o SPED só valida EFD consistente), quando apresentadas com registros equivocados, a EFD pode ser retificada mediante comprovação de divergência com o fato ocorrido (Ajuste SINIEF 02/2009, Cláusula décima; RICMS-BA: Art. 251).

Assim, considerando que: a) não é caso de inconsistência para ter sido objeto de intimação para correção; b) o procedimento fiscal é regido pelo princípio inquisitorial, no qual, além de a participação do contribuinte ser prescindível, há casos em que sua não participação é até necessária para que a verdade material exsurja na auditoria; c) a EFD é a única forma com validade jurídica para escriturar a movimentação empresarial com repercussão tributária, pois, espelhando sua realidade comercial, prova a favor e contra o empresário, é de se constatar que a inércia do sujeito passivo para ratificar a EFD nos termos previstos na Cláusula décima do Ajuste SINIEF, não se justifica e, por consequência, negativa o argumento defensivo.

Na sua última manifestação defensiva, o Impugnante alegou que ainda que se invalide as retificações que entende legalmente autorizadas, a pretensão do Fisco não se aplicaria ao período novembro e dezembro 2019, pois feita dentro do prazo de noventa dias. Ou seja, salvaria parte da exação.

Ocorre que, como retro destacado, mesmo quando autorizada, a retificação não implica reconhecimento da veracidade e legitimação das informações prestadas, nem a homologação da apuração do imposto efetuada pelo contribuinte (Ajuste SINIEF 02/2009: Cláusula décima terceira, § 5º). Elementos documentais de prova devem subsidiar as retificações.

Pois bem. Independentemente do caso (dentro do prazo para retificações espontâneas, ou as que necessitam prévia autorização do Fisco), desde que acompanhadas de válidas provas documentais, a EFD retificada deve ser apreciada pelo Fisco. Nesse contexto, registro e corroboro a informação da autoridade fiscal autuante afirmando que em todo o curso processual – inclusive na oportunidade da diligência deferida e acordada pelas partes na anterior assentada de julgamento – o Impugnante não apresentou elemento de prova para suportar as alegações defensivas. Na consequente manifestação posterior à diligência se limitou a repisar argumentos já contrapostos.

Em tal contexto, é de se ter em conta que as provas do cometimento das infrações foram colhidas exatamente dos registros declarados e transmitidos pelo contribuinte na sua EFD. São valores constantes no Registro 1300, onde todos como sobras, ultrapassaram o limite estabelecido na Portaria nº 445/98, que é 1,8387% da relação entre ganho e volume disponível (estoque no início do dia mais volume recebido no dia), percentual calculado

com base em índices técnicos de ganhos e perdas admitidos como normal pela legislação baiana, valores que acima deste limite não podem contar com outra justificativa, senão a de entrada de combustível nos tanques de armazenamento.

Diante dos fatos, em consonância com os dispositivos citados, tenho como prejudicada a defesa administrativa e subsistente o procedimento fiscal devendo o Auto de Infração ser remetido à Diretoria de Controle da Arrecadação, Crédito Tributário e Cobrança - DARC para as pertinentes providências em conformidade com as disposições do art. 113 do citado RPAF/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, extinguindo-se o processo administrativo fiscal em decorrência da opção jurisdicional acerca da lide.

No Recurso Voluntário de fls. 271 a 280, o Recorrente, inicialmente, renova todo conteúdo da defesa, e demais pronunciamentos, reconhecendo que *“muito embora razão parcial assista ao Julgador, a decisão tomada é NULA, pois ofende o art. 18, inciso II do RPAF”*.

Afirma que *“efetivamente, (...) ingressou com medida judicial acerca da matéria tratada no presente PAF. Assim, tendo optado pela discussão judicial, aplicam-se ao caso os arts. 117 e 122, do RPAF, com consequente renúncia ao processo administrativo fiscal, no que concerne aos temas tratados na ação”*.

Destaca que a renúncia somente pode ser aplicada *“relativamente à matéria objeto da lide”*, nos termos do art. 122, inciso IV do RPAF, esclarecendo que, *“Contrário senso, se o Contribuinte alegou, na defesa administrativa, pontos não ventilados na ação judicial, deve prevalecer o ordenamento maior, ou seja, aquele estatuído a partir do art. 5º, inciso LV da Constituição Federal Brasileira, segundo o qual “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;”*.

Elenca em seu favor o precedente fixado no Acórdão CJF nº 0345-12/23-VD, para reafirmar que a *“renúncia”* do contribuinte não atinge as alegações que não compõem a discussão judicial requerer a decretação da nulidade da decisão recorrida, a fim de que novo julgamento seja realizado, com o conhecimento e análise de todas as alegações defensivas, notadamente referentes ao mérito (itens 43 a 51, da defesa inicial; 22 a 24 e 56 a 72, da petição protocolada dia 06/05/2022).

De modo subsidiário, requer que, caso a CJF utilize a opção tratada no art. 155, § único do RPAF, proferindo decisão de mérito em benefício da Autuada, cumpre reiterar que a própria JJF determinou diligência em atendimento ao pleito do contribuinte, registrando, no despacho de fl. 190, que:

“Presentes na sessão de julgamento de 13/09/2022, o representante legal do sujeito passivo, Fernando Marques Villa Flor, OAB/BA 11.026, e a autoridade fiscal autuante, Jefferson Martins Carvalho, oportunidade em que se levantou questão de ordem noticiando que os arquivos EFD que serviram de base à autuação foram retificados antes do início da ação fiscal, conforme recibos e novos arquivos constantes dos autos (fl.59), fato que levou ao consenso de necessária diligência fiscal para verificar sua validade jurídica na SPED e em conformidade com o Ajuste SINIEF 02/2009”. (Destacamos)

Afirma que a JJF, *“de forma “irregular”, não analisou as provas apresentadas, preocupando-se tão somente em “justificar a recusa das mesmas”. A forma utilizada pelo Julgador fortalece o prejuízo à defesa, lastreada em documentos que atestam a regular retificação da EFD, antes da ação fiscal. Além da nulidade da decisão, encontra-se espelhada a nulidade do lançamento, baseado em arquivos declarados pela empresa, antes da ação fiscal, como inconsistentes e retificados com a anuência da SEFAZ. A desconstituição dos registros retificados, caberia ao Fisco demonstrar, não existindo nenhum indício de prova nesse sentido”*.

Descreve as nulidades apontadas da seguinte forma:

“Comprovada, assim, através dos recibos de transmissão e dos próprios arquivos da EFD, que a retificação foi levada a efeito pela Autuada, a JJF solicitou:

“Analisar a pertinência da alegação noticiada e, se for o caso, ajustar o procedimento fiscal considerando os arquivos retificados, caso se constate sua validade jurídica;”.

08. Ora, conforme termo de “Cientificação de Início de Ação Fiscal”, apresentado ao Contribuinte via Dte, o procedimento fiscal foi iniciado dia 20/02/2020, seno o AI lavrado dia 26/02/2020. Já a retificação da EFD, conforme documentos anunciados pelo Ilustre Relator em seu despacho, e que novamente seguem anexos (recibos de transmissão e conteúdo dos arquivos retificados), foi realizada dia 11/02/2020, antes portanto de ter sido a Autuada informada que estaria sob ação fiscal. Portanto, a “pertinência da alegação noticiada”, que compõe o primeiro ponto da diligência, é inquestionável, eis que documentalmente comprovada.

09. As autorizações, apesar da negativa feita pelo Respeitável Autuante, em consonância com o “Relatório de Solicitações de Retificação – Analítico por Estabelecimento, EM ANEXO AO PAF, foram solicitadas e deferidas, com data limita de entrega dos novos arquivos até 22/03/2020. Antes dessa data limite, o estabelecimento sequer poderia ser fiscalizado, sem a observância dos novos dados.

10. O Sr. Autuante não fez qualquer análise dos arquivos apresentados pelo Contribuinte antes do início da ação fiscal, ou seja, não atendeu ao pedido da própria JJF, preferindo tentar invalidar a retificação, pois não teria sido precedida de autorização (o que não é verdade) e não existiria documentação que comprovasse erro na EFD. Entretanto, a pretensão do Autuante vai de encontro ao princípio da verdade material, que rege o processo administrativo e os atos da Administração Pública. Se o contribuinte não se encontrava sob ação fiscal, a retificação foi espontânea e a verdade material tem que prevalecer, não havendo que se falar em “documentação dos erros”. Na ocasião, não estando sob fiscalização, bastava o Contribuinte identificar que as quantidades apresentadas não refletiam sua real movimentação (verdade material), como efetivamente aconteceu, para que as inconsistências fossem sanadas.

11. Além disso, o art. 251, § 2º, do RICMS, prevê que a retificação da EFD não terá validade jurídica se “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”. A exceção, agasalhada pelo “atendimento de intimação do fisco”, é evidente, se aplica aos casos de existência de débito em discussão ou ação fiscal formalmente instaurada (com o conhecimento do Contribuinte). Não tendo o Contribuinte débito em discussão e não estando sob ação fiscal, a prevalência é da verdade material e, conseqüentemente, da validade das informações retificadas.

Em seguida, aponta que o Tribunal de Justiça da Bahia, através da Quarta Câmara Cível, julgando caso análogo, apreciando a Apelação promovida pelo Estado da Bahia, com destaque, pela Autuada, para a parte atinente a ilegalidade do parágrafo único, do art. 10 da Portaria nº 159/19, a favor da sua tese, nos Autos nº 8024453-36.2022.8.05.0001.

Sustenta 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”, indicando os seguintes precedentes do CONSEF no mesmo sentido: 2ª CJF Nºs 0309-12/20-VD e 0097-12/20-VD.

Na sequência, sustenta a tese de que a autuação é correspondente a suposta “responsabilidade solidária”, sendo assim 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, que já teria sido declarada pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, como “ato ilegal”, citando os Autos nº 8057416-34.2021.8.05.0001.

Afirma que o mesmo Tribunal de 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”, asseverando que “Foram duas as posições firmadas pelo Tribunal: não incidência sobre “variação volumétrica” e “ilegalidade e inconstitucionalidade da Portaria nº 159/19, e não apenas a primeira.”, linha intelectiva que teria sido adotado com base na posição do STF fixada no RE 632.265, rel. min. Marco Aurélio, j. 18-6-2015, P, DJE de 5-10-2015, Tema 830.

Pugna, ao fim, seja o Recurso Voluntário seja conhecido e provido, para que seja declarada a nulidade da decisão recorrida, ou que, aplicando-se o art. 155, § único do RPAF, seja Auto de Infração julgado nulo ou improcedente, ou que seja determinada nova diligência, para que seja atendida a determinação da JJF antes do julgamento hostilizado, e seja realizada nova apuração, com base nos arquivos regularmente retificados, ou no mínimo para a exclusão das quantidades, e valores, relativos ao mês de novembro de 2019.

Os autos retornaram conclusos, e, estando conforme, solicitei a inclusão em pauta.

Registrada a presença do advogado Sr. Fernando Marques Villa Flor, o ouvidor Sr. João Murílio e o autuante Sr. Jefferson Martins Carvalho, na sessão de videoconferência que exerceu o seu direito regimental de sustentação oral.

É o relatório.

VOTO (Vencido quanto à fundamentação – Procedente/Prejudicado)

Quanto ao Recurso Voluntário, sou pelo conhecimento, eis que cabível e tempestivo (art. 169, I, “b” e art. 171, ambos do RPAF/99).

A decisão julgou Prejudicada a defesa e extinto do Processo Administrativo Fiscal referente ao Auto de Infração nº 269138.0088/20-0, lavrado contra o recorrente em 26/02/2020, para reclamar crédito tributário no montante de R\$ 4.154.732,73, mais multa de 100%, em face da acusação de falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido combustíveis de terceiros desacompanhados de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das mercadorias sujeitas ao regime de substituição, apurado mediante verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP registrada no LMC/Registro 1300 da EFD. **Valor:** R\$ 4.154.732,73. **Período:** Exercícios 2015 a 2019. **Enquadramento legal:** Art. 4º, § 4º, IV; Art. 6º, IV; Art. 23-A, II da Lei nº 7014/96, c/c o art. 10, Parágrafo único da Portaria nº 445/98. **Multa:** 100%, art. 42, III, “d” da Lei nº 7014/96.

Teve como ponto central a informação de que o Autuado havia proposto medida judicial - Processo nº 8015594-94.2023.805.0001, em trâmite no MM. Juízo da 3ª Vara da Fazenda Pública de Salvador/Ba, assim discorrendo no trecho específico:

“Registre-se que em 02/10/2023 se encaminhou a todos os julgadores e conselheiros do CONSEF o documento ORIENTAÇÃO DE CUMPRIMENTO, de 12/09/2023 procedente da Procuradoria Judicial da PGE, dirigida à Procuradoria Fiscal, com a seguinte instrução: “Objetivamente, solicito a esta Secretaria que forme expediente, através do canal adequado e com as cautelas de estilo, endereçado à SAT-SEFAZ noticiando-lhe o deferimento de pedido de extensão de suspensão de liminar pela Presidência do c. TJBA, nos autos do processo anunciado na epígrafe cuja cópia deve seguir em anexo para conhecimento a fim de dar-lhe efetivo cumprimento. “

A orientação destaca que “...a decisão da Presidência do TJBA suspendeu os efeitos da liminar concedida nos autos do processo nº 8015594-94.2023.805.0001, ajuizado por AEROCUBE COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA e outros, em trâmite no MM. Juízo da 3ª Vara da Fazenda Pública de Salvador/Ba, razão pela qual a SAT-SEFAZ pode restaurar os efeitos dos PAFs nºs: (...) 2691380088/20-0, (...) “.

Por estar nominalmente identificado no objeto da lide judicial, ao contrário do alegado oralmente pelo patrono do sujeito passivo na assentada de julgamento, é de se ter em conta que o sujeito passivo renunciou ao contraditório administrativo relativo a toda a matéria de fato e de direito composta neste PAF, pois abrangida no Processo Judicial retro citado, sendo-lhe deferida tutela de urgência para determinar que o réu (Fazenda Pública Estadual) se abstenha de inscrever em Dívida Ativa o crédito tributário oriundo do presente Auto de Infração, sob pena de multa a ser fixada.”

Em consulta pública aos autos do mencionado processo, mais precisamente a decisão concessiva da tutela de urgência (ID do documento: 374298704), disponibilizada no sítio eletrônico do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, pode-se constatar da decisão os seguintes pontos submetidos à discussão judicial:

“Vistos, etc.

“AUTO POSTO TANGARA LTDA, (...). ajuizaram AÇÃO DECLARATÓRIA contra o ESTADO DA BAHIA, aduzindo, em suma, que atuam no ramo de revenda de combustíveis, figurando como contribuintes de ICMS, recolhido sob a sistemática da substituição tributária.

Narraram que sofreram autuações pela Fazenda Estadual, tendo sido lavrados os Autos de Infração de nº (...) 269138.0088/20-0, por suposta falta de recolhimento de ICMS, apurado mediante verificação da variação volumétrica.

Argumentaram que a dilatação do combustível não configura 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 inconstitucionalidade 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.

Requereram, além dos pedidos de estilo, a concessão de medida liminar, objetivando obstar o Estado de inscrever em Dívida Ativa os créditos tributários, quais seja, aqueles indicados nos Autos de Infração de nº (...) 269138.0088/20-0 (...), suspendendo a sua exigibilidade, bem como para que o réu se abstenha de realizar outros atos de cobrança, judicial ou extrajudicial, em face das empresas autoras e/ou de seus sócios em relação aos créditos objeto desta lide.

Solicitaram ainda que lhes seja assegurado o fornecimento, quando solicitado, de certidão negativa de débitos fiscais em relação ao débito questionado.

(...)

Cuidam os presentes autos de insurgência da parte autora contra autuação fiscal lastreada no disposto nos arts. 4º, § 4º, inciso IV, 23-A, inciso II, ambos da Lei Estadual nº 7.014/96/BA, que trata ICMS, em cotejo com o parágrafo único do art. 10 da Portaria SEFAZ/BA nº 445/98, que regulamenta o alcance das disposições contidas no § 4º do artigo 4º da lei citada.”

O Recorrente, nas suas razões, reconhece parcial razão ao julgador, discordando, contudo, da extensão do reconhecimento da extinção do feito e, consequentemente, do status de “prejudicada” associado à defesa, por professar a tese de que o art. 122, inciso IV do RPAF, confere direito à renúncia parcial, ou seja, como se tal circunstância somente pudesse ser aplicada “relativamente à matéria objeto da lide”.

Apesar do seu esforço em dar corpo à referida interpretação, inclusive citando precedente deste CONSEF fixado no Acórdão CJF nº 0345-12/23-VD, tenho que a tese não merece prosperar.

Isso porque guardo entendimento no sentido de que a norma de regência não oferta ao contribuinte tal direito, conforme se verifica nos seguintes dispositivos:

COTEB (LEI Nº 3.956 DE 11 DE DEZEMBRO DE 1981)

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.

RPAF (DECRETO Nº 7.629 DE 09 DE JULHO DE 1999)

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.

§ 2º A ação judicial proposta pelo sujeito passivo não suspende a execução do crédito tributário, salvo quando:

I - acompanhada do depósito do seu montante integral;

II - concedida medida liminar em mandado de segurança, determinando a suspensão.

§ 3º A suspensão da exigibilidade do crédito nos casos de depósito do valor ou de concessão de medida liminar em mandado de segurança não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes.

(...)

Art. 122. Extingue-se o processo administrativo fiscal:

I - com a extinção do crédito tributário exigido;

II - em face de decisão judicial transitada em julgado contrária à exigência fiscal;

III - pela transação;

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;

V - com a decisão administrativa irrecorrível;

VI - por outros meios previstos em lei.

Efetivamente, a Autuada ingressou com medida judicial acerca da matéria tratada no presente PAF, sendo claro o ataque frontal ao Auto de Infração objeto desta lide, notadamente em contraposição à capitulação legal adotada pelo Autuado e à temática central da discussão narrada na descrição do auto de infração.

Não vejo, ainda que sob outro prisma, que das normas citadas resta margem interpretativa para conceder ao julgador administrativo a opção de selecionar quais das matérias passíveis de discussão podem remanescer após a opção do contribuinte pela via judicial, ainda mais que a pretensão veiculada na citada Ação Anulatória possui ampla cognição em derredor da arguição de nulidade do auto de infração.

Registro ainda que não verifico plausibilidade na tese recursal ainda que sob a chancela dos princípios da legalidade e ampla defesa, na medida em que no âmbito do processo judicial, na perspectiva das garantias, tem-se muito mais amplitude, relevo e proteção.

Logo, tendo optado pela discussão judicial e na impossibilidade de concomitância de discussões administrativas e judiciais versando sobre o mesmo objeto, ou seja, a higidez do auto de infração nº 269138.0088/20-0, devem ser aplicados ao caso os arts. 117 e 122 do RPAF, com consequente renúncia ao processo administrativo fiscal, não havendo o que se modificar na decisão de piso.

Do exposto, voto pelo IMPROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO EM SEPARADO/VENCEDOR (Fundamentação – Procedente/Prejudicado)

Peço vênica ao ilustre Relator para trazer à lume algumas matérias defendidas tanto na Impugnação quanto no Recurso Voluntário, as quais não fazem parte da ação judicial relativa ao Processo nº 8015594-94.2023.805.0001, impetrada pelo Autuado, em trâmite no MM. Juízo da 3ª Vara da Fazenda Pública de Salvador/BA.

Na referida ação judicial, o Autuado quando trata a omissão de saídas como uma presunção e sustenta que não seria hipótese de incidência tributária do ICMS, alegando se tratar de variação volumétrica por dilatação térmica, o que não é o caso dos autos, já que a omissão excede em muito a quantidade declarada, bem como questiona a validade da Portaria nº 159/19 para os fatos geradores anteriores à sua publicação.

Na constatação de *“omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais”* inexistente qualquer presunção, pois se trata de uma auditoria de estoque, conhecida como levantamento quantitativo do estoque, que decorre de uma equação, ou seja, sentença matemática que possui uma igualdade.

Não se tratando de presunção, nem nas hipóteses previstas no § 4º, do Art. 4º da Lei nº 7.014/96, não há motivo para se falar na aplicação da Instrução Normativa nº 56/07.

No caso, a equação é composta dos seguintes elementos: Estoque Inicial (EI) acrescido de Compras (C) e subtraído das Saídas com Notas Fiscais (Sc/NF) é igual ao Estoque Final (EF), cuja expressão assim se representa: $“EI + C - Sc/NF = EF”$.

Ou seja, eleito um certo produto, identificado por código, a partir das quantidades existentes em estoque no último dia do exercício anterior, escrituradas no livro Registro de Inventário, que nada mais é que o Estoque Inicial do exercício seguinte (do período fiscalizado), soma-se as aquisições do próprio produto no período sob fiscalização, denominadas de Compras, apurando-se, assim, as quantidades disponíveis para vendas ($EI + C$), as quais, deduzidas das quantidades de saídas consignadas nas notas fiscais (vendas, transferências, doações, etc.), apuram-se as quantidades remanescentes que deveriam existir no Estoque Final ($EI + C - Sc/NF = EF$).

Esta apuração aritmética da quantidade remanescente será confrontada com a quantidade física apurada no final do exercício pelo contribuinte (escriturada no Registro de Inventário) e se:

i) iguais, conclui-se que o estoque está correto;

- ii) o estoque final apurado na equação **for maior** do que a quantidade física apurada e lançada no livro Registro de Inventário no final do exercício fiscalizado, deduz-se que faltam quantidades físicas e que houve saídas sem notas fiscais de determinada mercadoria;
- iii) o estoque final apurado na equação **for menor** do que a quantidade física apurada e lançada no livro Registro de Inventário no final do exercício fiscalizado, deduz-se que houve sobra de unidades físicas e, consequentemente, entradas deste produto sem notas fiscais, fato este que enseja a presunção legal prevista no Art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96.

Portanto, tais conclusões são óbvias, pois de certa quantidade disponíveis se subtrai algumas unidades constantes em documentos fiscais, o resultado remanescente não pode ser diferente do apurado fisicamente, pois, caso contrário, se a quantidade física for maior é que houve aquisição sem notas fiscais e, se a quantidade física do estoque for menor do que o resultado apurado na operação é que saíram unidades sem documentos fiscais.

Destaco que o estoque inicial é apurado diariamente através da **medição física da quantidade** de certo combustível no tanque no **início de cada dia**, do qual pode ser acrescido de volume recebido no dia e deduzido do volume de vendas no próprio dia através dos bicos, apurando-se o estoque escritural, o qual é confrontado com o estoque de fechamento, realizado através da medição física, detectando-se, assim, perdas ou ganhos, os quais também são contabilizados no aludido LMC.

Quanto aos dias que foram supostamente apuradas “perdas” de combustíveis, esclareço que, por se tratar de levantamentos diários a partir do estoque físico de abertura declarado pelo próprio Autuado, como também de mercadorias com fase de tributação encerrada, tal constatação de “perdas”, em índice superior ao admitido pela ANP, não acarreta exigência do ICMS e muito menos compensação com supostos “ganhos” do dia posterior, pois se trata de levantamentos independentes, realizados diariamente.

Assim, da análise do levantamento fiscal, verifica-se que o “ganho” registrado diariamente pelo contribuinte excedeu ao índice de expansão admitido como normal na legislação estadual de 1,8387% (um inteiro e oito mil, trezentos e oitenta e sete décimos de milésimo por cento) sobre o volume disponível (estoque no início do dia acrescido do volume recebido no dia), 3 (três) vezes superior ao índice de 0,6% (seis décimos por cento) admitido pela Agência Nacional de Petróleo (ANP), levando ao fisco à **conclusão lógica** de que o excedente, na verdade, não se trata de “ganho” pela dilatação térmica, mas, sim, de **entradas de combustíveis sem o devido documento fiscal**, conforme foi apurado na ação fiscal.

Ora, a incidência da tributação pelo ICMS se dá pela circulação de mercadorias e, se operações relativas a saídas de mercadorias foram omitidas, não houve recolhimento do imposto em relação a estas operações, as quais deveriam ter sido tributadas, não se aplicando a alegação de existência de pagamento anterior de substituição tributária.

Ressalto que a auditoria de estoque se lastreia em documentos fiscais lançados na escrita fiscal e na aferição física dos estoques, sendo que, nos termos do Art. 215 do RICMS/12, vigente à época dos fatos geradores, a escrituração dos livros fiscais é de exclusiva responsabilidade do Autuado, cujos dados foram por ele enviados à SEFAZ via SPED/EFD.

Saliento que os livros empresariais servem como meio de prova contra o Autuado, nos termos do Art. 226 do Código Civil e do Art. 417 do Código de Processo Civil, somente podendo ser desconstituídos por prova cabal do equívoco porventura cometido.

Já o Art. 219 do RICMS/12, à época, determinava que o Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) destinava-se ao **registro diário** a ser efetuado pelos postos revendedores de combustíveis (Ajuste SINIEF nº 1/92).

A alegação de que a Portaria trouxe um novo fato gerador diário é, no mínimo curiosa, pois as ocorrências dos fatos geradores do ICMS podem ser diários, em minutos e até em segundos,

bastando que o fato juridicizado ocorra no mundo real, inexistindo qualquer limitação temporal para sua ocorrência.

Quanto à possibilidade de retroação das Portarias nºs 159/19 e 001/20, que estabeleceram índices de perdas normais a serem consideradas nos levantamentos quantitativos de estoques de combustíveis, por se tratar de um método de fiscalização ou uma espécie de procedimento de apuração do imposto, tem-se, por consequência, que se trata de uma norma procedimental ou adjetiva, sendo aplicável o quanto disposto no Art. 144, § 1º do CTN, sendo que a retroação da norma se impõe tendo em vista que as novas orientações internas são benéficas ao contribuinte, na medida que possibilitam aceitação de perdas nas operações comerciais do contribuinte (Art. 106, II do CTN).

Não assiste razão ao Autuado no que se refere ao argumento de que deveriam ter sido analisados os arquivos de EFD Retificadores, posto que inválidos, conforme bem expressado no Voto Vencedor do Acórdão CJF nº 0349-12/24-VD, referente ao julgamento do Auto de Infração nº 269138.0087/20-3, em que foram utilizados os mesmos arquivos da EFD e os mesmos argumentos foram analisados e refutados, cujo excerto transcrevo abaixo:

“O Contribuinte tem até o dia 05 do mês subsequente para a entrega da EFD (Cláusula Decima Terceira Ajuste SEINF 02/2009). Depois desta data, estando “na situação de omissão” o Contribuinte pode entregar o Arquivo da EFD a qualquer tempo sem pedir autorização.

Todavia, caso a entrega seja de Arquivo EFD de “correção”, que é o caso objeto em análise, o contribuinte tem 90 (noventa) dias para entregar sem autorização da SEFAZ. Depois deste prazo o arquivo só será possível sua entrega com autorização da SEFAZ.

Por outro lado, estando o Contribuinte sob ação fiscal os arquivos entregues, fora do prazo vão estar no SPED com a seguinte mensagem “ARQUIVO RETIFICADOR SEM VALIDADE JURÍDICA”. É o caso objeto em lide.

Compulsando, então o SPED, relativo a Escrituração Digital (SPED), vê-se, de fato que todos os arquivos, objeto da autuação, foram enviados e recepcionado, em 11/02/2020, pelo Repositório Nacional da Escrituração Eletrônica, entretanto todos os arquivos encontram-se na situação “Arquivo Retificador Sem Validade Jurídica” (§ 2º, DO ART. 251, DO RICMS/BA).

Peço vênia, então, ao i. Relator Conselheiro, para destacar que não justifica, portanto, o seu entendimento exarado no seu voto de que a falta de registro dos documentos fiscais, objeto da autuação, fora regularizado, com o envio dos arquivos retificadores da EFD em 11/02/2020, antes da ciência da Ação Fiscal, que se deu através de Mensagem DTe em 20/02/2020, através de ciência tácita em 26/02/2020; e que, por isso, deu provimento ao Recurso Voluntário interposto, pelo Contribuinte, ainda que parcial, pois não é tão somente o fato de ter sido perfeccionado a Ação Fiscal em 26/02/2020, depois da entrega dos arquivos retificadores da EFD que se deu em 11/02/2020; mas, porque, independentemente de estar sobre ação fiscal ou não, depois do prazo regulamentar de entrega do Arquivo EFD, o contribuinte tem 90 (noventa) dias para entregar sem autorização da Sefaz o Arquivo EFD “correção”, que assim não procedeu.

Pois bem! Depois deste prazo o arquivo só será possível sua entrega com autorização da SEFAZ, e não vejo qualquer prova nos autos desta autorização concedida pela a autoridade competente da unidade de circunscrição do Contribuinte Autuado (item III, do § 7º, da Cláusula Décima Terceira, do Ajuste SEINF 02/2009) e, muito menos, da Fiscalização.”

Inclusive, à véspera deste julgamento, o Autuado apresentou memoriais questionando que as notas fiscais não escrituradas, objeto daquele Auto de Infração nº 269138.0087/20-3, não teriam sido consideradas neste levantamento, o que não é verdade, tanto que todas as notas fiscais que não haviam sido escrituradas tiveram suas quantidades lançadas no LMC, sendo que alguns dias após a sua emissão, conforme constatado nos exemplos citados pelo Autuado:

Data Emissão	Nº NF-e	Fornecedor	Produto	Quantidade	Data LMC
05/08/2016	6388	Danpetro	Óleo Diesel S10	24.000,00	06/08/2016
08/08/2016	2389	Larco	Gasolina C	10.000,00	10/08/2016
08/08/2016	2389	Larco	Óleo Diesel S500	13.000,00	10/08/2016
12/08/2016	257017	Larco	Óleo Diesel S500	23.000,00	13/08/2016
18/08/2016	484967	Raízen	Óleo Diesel S500	24.000,00	22/08/2016
26/08/2016	486742	Raízen	Óleo Diesel S500	13.000,00	27/08/2016
03/09/2016	67841	Soll	Óleo Diesel S500	24.000,00	06/09/2016
03/09/2016	67842	Soll	Óleo Diesel S500	10.000,00	06/09/2016
04/01/2018	52910	Larco	Gasolina C	10.000,00	09/01/2018

04/01/2018	52910	Larco	Óleo Diesel S500	12.000,00	09/01/2018
04/01/2018	120500	Alesat	Gasolina C	10.000,00	13/01/2018
04/01/2018	120500	Alesat	Óleo Diesel S500	5.000,00	13/01/2018
05/01/2018	53083	Larco	Gasolina C	15.000,00	09/01/2018
08/01/2018	53337	Larco	Gasolina C	10.000,00	09/01/2018
08/01/2018	53337	Larco	Óleo Diesel S500	13.000,00	09/01/2018
11/01/2018	53777	Larco	Gasolina C	10.000,00	19/01/2018
11/01/2018	53777	Larco	Óleo Diesel S500	5.000,00	19/01/2018

Ressalto que esta Câmara não tem competência para declarar a ilegalidade ou inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do Art. 125, I e III da Lei nº 3.956/81 (COTEB) e do Art. 167, I e III do RPAF/99, sendo que a multa aplicada tem previsão no Art. 42, III, “d” da Lei nº 7.014/96, e que não há previsão legal para a sua redução ou cancelamento.

Diante do exposto, amplio a fundamentação do voto condutor do ilustre Relator nestes pontos, em que pese concordar com a conclusão pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário e com a decretação da renúncia ao processo administrativo fiscal em função da escolha pela via judicial.

VOTO DISCORDANTE (Acolhimento Retificação EFD)

Por ter acompanhado o voto Separado exarado pelo nobre conselheiro MARCELO MATTEDI E SILVA, em quase sua totalidade, peço vênha para discordar do seu voto apenas quanto à validade da entrega dos arquivos retificadores. Entendo que assiste razão ao contribuinte, considerando que a Ordem de Serviço nº 500999/20 foi emitida pela fiscalização em 07/02/2020. As retificações da Escrituração Fiscal Digital (EFD) realizadas pelo sujeito passivo ocorreram entre 11/02/2020 e 24/02/2020, conforme consta no relatório de solicitação de retificação – Analítico por Estabelecimento da EFD, emitido pela SEFAZ acostado aos autos pelo recorrente. Além disso, verifica-se que o termo de Cientificação de Ação Fiscal foi postado no DTE do contribuinte em 20/02/2020, com ciência tácita efetivada em 26/02/2020.

Sinalizo que a lavratura de Termo de Início de Fiscalização é um procedimento previsto no art. 196 do CTN:

“A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo.”

Além disso, é importante ressaltar a regência do art. 127, II do COTEB/BA, c/c com o art. 26, II e III do RPAF/BA, senão veja-se:

“Art. 127. Considera-se iniciado o procedimento fiscal:

II - Pela intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento, exhibir elementos solicitados pela fiscalização ou efetuar o recolhimento de tributos; Nota: A redação atual do inciso II do art. 127 foi dada pela Lei nº 7.753, de 13/12/00, DOE de 14. “

“Art. 26. Considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da:

II - Lavratura do Termo de Início de Fiscalização;

III - intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou exhibir elementos solicitados pela fiscalização; “.

Nos termos do art. 196 do CTN e o art. 26 do RPAF/99 **a fiscalização deve ser iniciada mediante lavratura de termo específico documentando o fato.** É direito assegurado ao contribuinte ser cientificado de antemão sobre o que está sendo fiscalizado e sobre as verificações que serão realizadas. O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação.

Além das regras de direito material, que dizem respeito a ser ou não devido o imposto, existem

regras de direito formal, que determinam como deve proceder o agente fiscal na constituição do crédito tributário. É nulo o lançamento realizado com inobservância dos ditames da lei, tanto de ordem material quanto de ordem formal.

No caso em exame, verifico que a Ordem de Serviço nº 500999/20 foi emitida em 07/02/2020, as retificações (EFD) efetuadas pelo sujeito passivo em 11/02/2020, o termo de Cientificação de Ação fiscal foi postado no DTE do contribuinte em 20/02/2020, sendo efetivada a ciência tácita em 26/02/2020.

Desta forma, observo que **não havia termo de início de fiscalização e ciência do contribuinte sobre o processo de fiscalização antes do envio das retificações (EFD) pelo recorrente.**

Dito isto, entendo razão ao recorrente, pois a Ordem de Serviço nº 500999/20 foi emitida pela fiscalização em 07/02/2020. As retificações da Escrituração Fiscal Digital (EFD) realizadas pelo sujeito passivo ocorreram entre 11/02/2020 e 24/02/2020, conforme consta no relatório de solicitação de retificação – Analítico por Estabelecimento da EFD emitido pela SEFAZ, sob às fls. 80 a 82. Além disso, o termo de Cientificação de Ação Fiscal foi postado no DTE do contribuinte em 20/02/2020, com ciência tácita efetivada em 26/02/2020.

Pelo exposto, **concluo em acolher os arquivos retificadores trazidos aos autos pelo sujeito passivo** para fins de apuração da base de cálculo do lançamento em lide, restando parcialmente a autuação com a escrituração devida de parte de parte dos documentos do contribuinte.

Diante de todo o exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário com a decretação da renúncia ao Processo Administrativo Fiscal em função da escolha pela via judicial.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PREJUDICADA** a defesa e julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269138.0088/20-0**, lavrado contra **AUTO POSTO TANGARÁ LTDA.**, no valor **R\$ 4.154.732,73**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo os autos serem remetidos à DARC para inscrição na Dívida Ativa, na forma prevista no art. 113 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

VOTO EM SEPARADO/VENCEDOR (Fundamentação – Procedente/Prejudicado) – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Rafael Benjamin Arruty, Luís Roberto de Sousa Gouvêa e Eduardo Ramos de Santana.

VOTO VENCIDO (Fundamentação – Prejudicado Total) – Conselheiro: João Felipe Fonseca Oliveira de Menezes.

VOTO DISCORDANTE (Acolhimento Retificação EFD) – Conselheiro: Antonio Dijalma Lemos Barreto.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 31 de outubro de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

JOÃO FELIPE FONSECA OLIVEIRA DE MENEZES – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Fundamentação – Prejudicado Total)

MARCELO MATTEDI E SILVA – VOTO EM SEPARADO/VENCEDOR
(Fundamentação – Procedente/Prejudicado)

ANTONIO DIJALMA LEMOS BARRETO - VOTO DISCORDANTE
(Acolhimento Retificação EFD)

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO - REPR. DA PGE/PROFIS