

PROCESSO	- A. I. N° 269138.0044/21-0
RECORRENTE	- POSTO KALILÂNDIA LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JJF nº 0012-06/25-VD
ORIGEM	- SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO	- INTRANET 29/08/2025

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0179-11/25-VD**

EMENTA: ICMS. AQUISIÇÃO DE MERCADORIA SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. DADOS DECLARADOS NA EFD. PRECLUSÃO ADMINISTRATIVA. PROCESSO JUDICIAL EM CURSO. ART. 126 DO COTEB. Lançamento baseado em variação volumétrica aferida a partir da própria escrituração digital da contribuinte, nos termos da Portaria nº 159/19. Alegações de nulidade e necessidade de diligência afastadas. Existência de ação judicial sobre o mérito atrai a vedação da apreciação administrativa. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVÍDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a decisão proferida pela 6ª JJF, nos termos do art. 169, inc. I, alíquota “b” do RPAF/99, através do Acórdão JJF nº 0012-06/25-VD, que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 16/03/2021, para exigir crédito tributário no valor de R\$ 863.190,02, em decorrência de uma infração, a saber:

Infração 01 - 004.007.001: 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 entradas das mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, apurado mediante verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP registrada no LMC/Registro 1300 da EFD, nos meses de dezembro de 2016, dezembro de 2017, dezembro de 2018, dezembro de 2019 e dezembro de 2020.

A 6ª JJF, apreciou a lide em regular sessão de julgamento realizada em 28/01/2025 e, conforme acórdão, fls. 160 a 193, concluiu pela Procedência do Auto de Infração, diante das seguintes considerações:

VOTO

O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, relativa à cobrança de ICMS.

Das peças e elementos constantes nos autos, se constata que a suportar o procedimento de fiscalização foi emitida a Ordem de Serviço nº 501326/20 (fls. 08 e 09), tendo sido ainda emitidos os Termos de Intimação para Correção de Arquivos da EFD às fls. 10 a 16.

As planilhas analíticas e sintéticas que suportam a acusação se encontram às fls. 17 a 42 dos autos, bem como na mídia de fl. 43.

Já a ciência do lançamento ocorreu em 29/03/2021, tendo o contribuinte recebido todos os elementos que comprovaram e embasaram o lançamento.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte e tida como contrárias à norma legal, os artigos infringidos, a base legal para imposição e aplicação da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução do percentual de multa por infração, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN, 129 do COTEB e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

Por outro lado, a autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, ainda que argumente em sentido contrário, prova disso é que abordou aspectos da infração impugnada que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, e exercendo sem

qualquer restrição o contraditório, sob a forma da precisa e objetiva peça de impugnação, e manifestação posterior.

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

Como relatado, se trata de novo julgamento do presente processo, diante da decisão da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal que anulou a decisão de primeiro grau, inicialmente prolatada, em atenção a representação da PGE/PROFIS.

Os Tribunais Superiores, inclusive o STJ, em decisões como a da sua Primeira Seção, datada de 08/06/2016, relatoria da Desembargadora convocada do TRF-3 Diva Malerbi, contida nos Embargos de Declaração em Mandado de Segurança nº 21315/DF, assim têm se posicionado:

“PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA ORIGINÁRIO. INDEFERIMENTO DA INICIAL. OMISSÃO, CONTRADIÇÃO, OBSCURIDADE, ERRO MATERIAL. AUSÊNCIA.

1. Os embargos de declaração, conforme dispõe o art. 1.022 do CPC, destinam-se a suprir omissão, afastar obscuridade, eliminar contradição ou corrigir erro material existente no julgado, o que não ocorre na hipótese em apreço.

2. O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida”. (Grifei).

Todavia, em atenção e respeito a determinação emanada de órgão superior, passo a apreciação da matéria, ainda que entenda que isso cria uma situação inusitada de estarmos julgando um processo administrativo, quando o Poder Judiciário, através do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia já decidiu o mérito da matéria, por uma de suas Câmaras Cíveis, conforme relatado pela própria defesa.

Tais observações, não devem soar, contudo, como irresignação ou rebeldia por parte do julgador, mas apenas observações pontuais sobre a matéria, inclusive com posicionamento do Poder Judiciário.

Quanto ao argumento relativo a decadência, a legislação, especialmente o Código Tributário Nacional (CTN), determina em seu artigo 150, § 4º, que “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, e 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”.

Nesta seara, destaco que durante muito tempo, subsistiu discussão acerca de qual seria o entendimento frente a questões de tal natureza, para reconhecimento ou não da existência da decadência: se deveria ser aplicado o disposto no artigo 173, inciso I, ou o artigo 150, § 4º do CTN.

O entendimento predominante neste Órgão era de que prevalecia em tais hipóteses, a redação contida no Código Tributário do Estado da Bahia, (Lei nº 3.956/81), até mesmo após a edição pelo Supremo Tribunal Federal (STF) da Súmula Vinculante nº 08, a qual aplicável aos créditos tributários.

A Procuradoria Geral do Estado da Bahia, através da sua Procuradoria Fiscal, sustentou, igualmente, por largo período, inclusive junto ao Poder Judiciário, tal entendimento acima exposto, dissonante daquele predominante nas decisões dos Tribunais Superiores, sendo que após diversas derrotas judiciais na apreciação de tal matéria, repensou o entendimento anterior da mesma, culminando com a adoção dos denominados “Incidentes de Uniformização”, os quais visaram unificar o pensamento acerca de questões até então ensejadoras de inúmeros e acalorados debates.

Dentre tais “Incidentes de Uniformização”, destaco o de nº PGE 2016.194710-0, cujo enunciado transcrevo:

“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 correspondia às operações declaradas”.

E avança ainda mais o entendimento exposto, ao observar na seguinte 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”.

E tal raciocínio se reforça, a partir do Enunciado da Súmula nº 555 do STJ, a qual determina:

“Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa”.

A se considerar a mesma, além dos dezenove Acórdãos tomados como paradigma, o que se verifica é que quando o contribuinte não declara e não paga o imposto, aplica-se a regra do artigo 173 do CTN, ou seja, o Fisco possui cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte para constituir o crédito tributário (não declarado e não pago); e, na hipótese de o contribuinte declarar o que tem como devido, recolhendo tal valor, mas o Fisco entende que o contribuinte deveria ter declarado valor maior (ou seja, não houve declaração de uma diferença), aplica-se a regra do artigo 150 do CTN, pela qual o Fisco teria cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador para constituir a diferença não declarada/não paga, pois houve declaração/princípio de pagamento.

E a justificativa para este entendimento reside no fato de o STJ ter adotado como critério para aplicação do artigo 173, inciso I do CTN, a ausência de qualquer pagamento do tributo. Por outro lado, quando houver pagamento do tributo, ainda que parcial, aplica-se a regra decadencial do artigo 150, § 4º do CTN.

Tal raciocínio se manifesta num dos Acórdãos tidos como parâmetros pelo Tribunal, a saber, o AgRg no REsp 1.277.854:

“Deve ser aplicado o entendimento consagrado pela Primeira Seção, em recurso especial representativo da controvérsia, para a contagem do prazo decadencial de tributo sujeito a lançamento por homologação. O referido precedente considera apenas a existência, ou não, de pagamento antecipado, pois é esse o ato que está sujeito à homologação pela Fazenda Pública, nos termos do art. 150 e parágrafos do CTN. Assim, havendo pagamento, ainda que não seja integral, estará ele, sujeito à homologação, daí porque deve ser aplicado para o lançamento suplementar o prazo previsto no § 4º desse artigo (de cinco anos a contar do fato gerador). Todavia, não havendo pagamento algum, não há o que homologar, motivo porque deverá ser adotado o prazo previsto no art. 173, I do CTN”.

Note-se que o “pagamento parcial” a que a jurisprudência do STJ invoca tem tal conotação de ser parcial na ótica do Fisco, isto é, comparado à totalidade do tributo tido como devido. Caso o “pagamento parcial” em questão fosse parcial sob a perspectiva do contribuinte, isso significaria que este teria declarado a totalidade do tributo, mas efetuado o pagamento apenas de parte dele.

Por outro lado, em se tratando de levantamento fiscal, não houve qualquer assertiva do próprio autuante indicando ter o sujeito passivo declarado e recolhido o imposto em todos os períodos autuados, ou seja, não houve de fato qualquer antecipação de pagamento.

Neste sentido, a 2ª Turma do STJ, ao decidir sobre o RESP 1.670.650/SP, julgamento ocorrido em 13/09/2017, tendo como Relator o Ministro Herman Benjamin, decidiu:

“TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO. APLICAÇÃO DA REGRA CONTIDA NO ART. 173, I, DO CTN. TERMO INICIAL. EXERCÍCIO SEGUINTE AO VENCIMENTO DA OBRIGAÇÃO. RECURSO ESPECIAL PROVIDO. 1. Discute-se nos autos se já teria ocorrido decadência para a constituição dos créditos tributários referentes à competência de dezembro de 1997 com vencimento em 31.1.1998. 2. No tocante aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, não havendo o recolhimento do tributo, o prazo decadencial deve ser contado a partir do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado, nos termos do art. 173, I, do CTN. 3. O STJ firmou entendimento de que o marco inicial do prazo previsto no art. 173, I, do CTN é o exercício seguinte à ocorrência do fato gerador. No julgamento do AgRg no Ag 1199147/SC, relatoria do Min. Luiz Fux, asseverou-se que o lançamento apenas poderia ser realizado após o vencimento da obrigação, devendo o prazo decadencial ser contado a partir do exercício seguinte. 4. Logo, para o fato gerador ocorrido em 12/1997, o vencimento do tributo deu-se em 1998, motivo pelo qual o prazo decadencial começaria a correr apenas em 1999. 5. Recurso Especial provido”.

Seguindo o mesmo entendimento, o Tema Repetitivo 163 do STJ, ao analisar matéria relativa ao termo inicial do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário pelo Fisco nas hipóteses em que o contribuinte não declara, nem efetua o pagamento antecipado do tributo sujeito a lançamento por homologação, a 1ª Seção daquele órgão, ao analisar o RESP 973.733/SC, firmou a tese de que “O prazo decadencial quinquenal para o

Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito”.

Na decisão que submeteu o mencionado processo ao rito do “recurso representativo da controvérsia”, sujeito ao procedimento do artigo 543-C, do CPC o Ministro Luís Fux, assim se manifestou: “O presente recurso especial versa a questão referente ao termo inicial do prazo decadencial para a constituição do crédito tributário pelo Fisco nas hipóteses em que o contribuinte não declara, nem efetua o pagamento antecipado do tributo sujeito a lançamento por homologação (discussão acerca da possibilidade de aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN)” (grifei), matéria que guarda estreita relação com a ora discutida.

Na decisão do RESP 973.733/SC supramencionado, o Ministro Relator destacou:

“Assim é que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito. “.

No mesmo diapasão, destacam-se as ementas dos seguintes julgados oriundos da Primeira Seção:

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. ISS. ALEGADA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE DA CDA. IMPOSTO SOBRE SERVIÇOS DE QUALQUER NATUREZA - ISS. INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. ENQUADRAMENTO DE ATIVIDADE NA LISTA DE SERVIÇOS ANEXA AO DECRETO-LEI Nº 406/68. ANALOGIA. IMPOSSIBILIDADE. INTERPRETAÇÃO EXTENSIVA. POSSIBILIDADE. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. FAZENDA PÚBLICA VENCIDA. FIXAÇÃO. OBSERVAÇÃO AOS LIMITES DO § 3º DO ART. 20 DO CPC. IMPOSSIBILIDADE DE REVISÃO EM SEDE DE RECURSO ESPECIAL. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. SÚMULA 07 DO STJ. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. INOCORRÊNCIA. ARTIGO 173, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN. (...)” (grifei).

Logo, diante de tais posicionamentos e julgados acima citados, não acolho a argumentação defensiva, por entender não estar presente a hipótese de decadência ainda que parcial, vez que o valor do imposto não foi lançado, escriturado, nem mesmo recolhido ainda que parcialmente, abarcando as ocorrências do período autuado (dezembro de 2016 a dezembro de 2020), havendo de ser aplicado o teor do 487, inciso II do Código de Processo Civil (CPC) em vigor, aplicável subsidiariamente ao RPAF/99, na forma do seu artigo 180.:

“Art. 487. Haverá resolução de mérito quando o juiz: (...)

II - decidir, de ofício ou a requerimento, sobre a ocorrência de decadência ou prescrição”.

Por tais razões, inexiste, ainda que parcialmente, decadência, reitero, uma vez que tendo sido o contribuinte legal e formalmente intimado da lavratura do Auto de Infração em 29/03/2021, conforme registrado na própria peça de impugnação (fl. 17), este é o prazo para a contagem do interregno temporal decadencial.

A reforçar tal entendimento, a Súmula nº 12 do CONSEF, determina que “Para efeito da contagem do prazo decadencial, o lançamento só se aperfeiçoaa com a ciência do contribuinte acerca do auto de infração”.

No mesmo sentido, a Súmula nº 622 do STJ:

“A notificação do auto de infração faz cessar a contagem da decadência para a constituição do crédito tributário; exaurida a instância administrativa com o decurso do prazo para a impugnação ou com a notificação de seu julgamento definitivo e esgotado o prazo concedido pela Administração para o pagamento voluntário, inicia-se o prazo prescricional para a cobrança judicial”.

Não posso acolher o argumento defensivo quanto a invalidade da intimação para ciência do Auto de Infração datada de 29/03/2021, diante, inclusive, do posicionamento adotado pelas Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, podendo citar, inclusive, a título ilustrativo, a decisão do Acórdão JJF nº 0212-02/21-VD, do qual fui relator, sendo a empresa então autuada representada pelo mesmo escritório que ora defende o contribuinte no presente caso, e me posicionei da seguinte maneira, quanto a decadência:

“A lavratura do Auto de Infração, como já dito, se deu em 20/06/2017, e a ciência válida do lançamento ao contribuinte ocorreu apenas em 19/02/2021, diante de inúmeros equívocos cometidos, quais sejam, a falta de entrega de demonstrativos analíticos, prejudicando o direito de defesa do contribuinte, a intimação feita pelo autuante sem indicação expressa do prazo concedido ao contribuinte para apresentar sua manifestação, quando deveria ser feita pelo órgão preparador, na forma do RPAF/99, ou seja, se observam fatos geradores com mais de cinco anos de ocorridos, o que, de plano, leva o julgador a um exame mais acurado dos mesmos”.

Ou seja: diante da falta de entrega dos demonstrativos analíticos (a exemplo do caso presente), não foi considerada a intimação para a lavratura, sendo apenas considerada a segunda intimação para ciência do lançamento, tida como válida.

Em relação ao argumento quanto a Ordem de Serviço, esclareço ser um documento interno, emitido pela Administração, para determinar quem deve ser objeto de ação fiscal, e os possíveis roteiros de auditoria aplicáveis às peculiaridades e particularidades de cada empresa. Todavia, como ato administrativo, ele deve se sujeitar ao comando normativo, obedecer a critérios e elementos legais, vez que peça vestibular para a constituição do crédito tributário. Sendo um documento interno, a sua apresentação não se configura como obrigatória pelo preposto fiscal.

Abordando o aspecto normativo da Ordem de Serviço, Rui Barbosa Nogueira (*Direito Financeiro, Curso de Direito Tributário*, 3ª ed. José Bushatsky Editor, pág. 67), esclarece que sendo “ramo autônomo do direito, nem por isso o direito tributário deixa de manter relações com outras disciplinas jurídicas, em especial com o direito administrativo, do qual o tributário se teria desgarrado”. Assim, ambos caminham juntos, de braços dados, não se podendo desvincular um do outro.

A este respeito também ensina Hely Lopes Meireles (*Direito Administrativo Brasileiro*, 36ª ed., 2010, pág. 162):

“A preterição de atos preparatórios ou a sua realização em desconformidade com a norma legal que disciplina o procedimento administrativo pode acarretar a nulidade do ato final, desde que se trate de operações substanciais ou de requisitos de legalidade do ato principal”.

É de bom alvitre que se estabeleça que o Termo de Início de Fiscalização possui a finalidade jurídica de dar ao contribuinte a ciência de que ele está sendo fiscalizado.

No dicionário Aurélio, em sua edição eletrônica, o vocábulo “termo”, dentre outras acepções, significa “Limite, em relação ao tempo e ao espaço; fim” “Declaração exarada em processo”.

Tais Termos de Início e de Encerramento são, por conseguinte, as balizas ou postes de demarcação que indicam o momento em que se inicia e o dia em que tem por fim a fiscalização. Eles determinam, estabelecem, fixam o lapso temporal em que a empresa se encontrava sob ação fiscal.

O ato do lançamento tributário tem um rito, devidamente estabelecido pela legislação vigente. O lançamento tributário, acorde comando inserido no CTN, não pode ser praticado livremente pelo Fisco, sendo ato vinculado, sujeito à observância dos ditames da lei, tanto de natureza material quanto formal. Sob o aspecto material, ou de mérito, cabe verificar se o tributo é ou não devido, se há ou não provas do cometimento das infrações ali arroladas. Do ponto de vista formal, deve-se observar a forma, método ou critério a ser seguido na efetivação do lançamento, inexistindo hierarquia entre um ou outro aspecto.

De igual importância para a apuração em si é a forma como tal fato deve ser autuado. Se um aspecto formal deixa de ser observado, o procedimento fica viciado e sua eficácia comprometida, caso, tenha representado prejuízo para a parte.

Ele não se configura como mera formalidade, sem qualquer efeito prático ou jurídico. O referido Termo é elaborado para fazer parte do direito de defesa. O contribuinte não pode ser surpreendido com um Auto de Infração sem saber, antecipadamente, que está efetivamente sob ação fiscal, o que se insere no conceito do princípio da segurança jurídica, um dos mais importantes do Processo Administrativo Fiscal e vertente do princípio do devido processo legal.

Invoco a respeito do tema, trecho de voto em decisão prolatada pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão CJF nº 0326-12/11, no qual destaco os seguintes excertos do voto condutor daquela decisão prolatada pela então Conselheira Mônica Maria Roters:

“...o início da uma ação fiscal marca o momento em que o Estado, por meio de seus agentes, interfere no comportamento tributário do contribuinte, podendo resultar deste ato a apuração de irregularidades e o consequente lançamento do crédito tributário. Por isto é que o ato administrativo da constituição desse crédito é ato vinculado à lei (art. 142, do CTN). “.

E, para o surgimento deste início é necessário que o contribuinte tenha conhecimento prévio da fiscalização, conhecimento este que se dá através de intimação para apresentação de livros e documentos fiscais, entre outras modalidades (art. 26, do RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99, para ficarmos adstritos a norma legal do Estado da Bahia), intimação esta somente dispensada em casos especiais que a norma tributária indica (art. 29 da citada norma regulamentar). Esta intimação é imprescindível ao estabelecimento e desenvolvimento válido da relação processual. É pela intimação que se estabelece o contraditório, cientificando-se o acusado da imputação que sobre ele possa pesar e propiciar fazer sua defesa, mesmo quando da fiscalização e/ou posteriormente, da maneira mais ampla possível (art. 5º, LV, CF). E mais, ela, de igual forma, é marco inibidor da denúncia espontânea.

Portanto, deve ser indicado, formalmente e legalmente, o início de qualquer procedimento fiscal para que não

haja desobediência aos requisitos do devido processo legal. É de fundamental importância que não haja qualquer mácula ao princípio constitucional da ampla defesa. Por estas razões é que o RPAF/BA (Dec. nº 7.629/99) determina no seu art. 28, entre outros procedimentos:

Art. 28. A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:

I - Termo de Início de Fiscalização, destinado a documentar o início do procedimento fiscal, com indicação do dia e hora da lavratura, devendo ser colhida a assinatura do intimado no instrumento ou em recibo, a menos que seja transcrita diretamente em livro do próprio contribuinte;

II - Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, para que o sujeito passivo, seu representante legal ou preposto preste esclarecimento ou exiba elementos solicitados pela fiscalização, sendo que a emissão deste termo dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização;

E, não podendo o contribuinte quedar, sem qualquer segurança jurídica, à mercê do fisco, a norma tributária estabelece prazo de término para qualquer procedimento fiscal, conforme determinações contidas no art. 28, VII, do RPAF/BA, não podendo ser extrapolado os prazos nele indicados”.

No presente caso, o sujeito passivo não ficou à mercê de qualquer arbítrio do Fisco, ou de qualquer ato não condizente com o direito, a se verificar pelas informações do autuante, bem como documentos presentes no processo, especialmente por constar à fl. 03-v dos autos documento intitulado “Termo de Início de Fiscalização”, postada em 04/01/2021, científica em 11/01/2021 e lida em 12/01/2021, informando ao sujeito passivo acerca da realização de trabalho de auditoria no estabelecimento, tendo, pois, a ciência do início do procedimento fiscal atendido ao disposto no artigo 108 do RPAF/99.

Desta forma, a empresa foi intimada através de seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), e como a ação fiscal se findou em 16/03/2021, com a lavratura do Auto de Infração, o interstício temporal entre o início e o término da ação fiscal durou exatos cinquenta dias, prazo inferior aos noventa dias previstos na legislação, sendo desnecessária a prática de qualquer outro ato por parte da fiscalização. Ademais, em contraposição dúvida ou incerteza quanto ao fato do autuante estar devidamente autorizado a realizar o procedimento de fiscalização na empresa, esclareço que o SLCT (Sistema de Lavratura do Crédito Tributário) não permite a lavratura de Auto de Infração a quem não possua a devida Ordem de Serviço ativa para aquela empresa a ser autuada, o que impede que qualquer outra pessoa possa constituir crédito tributário contra ela, sem estar devidamente respaldado.

Nesta ótica, e diante dos fatos acima narrados, foi plenamente respeitado aspecto essencial, ainda que formal, do lançamento, que era justamente o conhecimento ao sujeito passivo de que ação fiscal foi desencadeada contra si, em função de determinação legal, consubstanciada em Ordem de Serviço, fato que, ao meu entender, concorre para a plenitude do lançamento, e afastamento de qualquer pecha de nulidade a respeito do mesmo quanto a tal aspecto.

Em relação aos argumentos de inexistirem demonstrativos analíticos do levantamento realizado, esclareço que nas fls. 04-V a 14, foram acostados demonstrativos pelo autuante, nos quais constam as datas do fechamento dos bicos, o item analisado, o código do combustível, volume disponível, valor dos ganhos, limite admitido pela SEFAZ determinado na Portaria nº 445/98 e as omissões de entradas apuradas.

De outro lado, o sujeito passivo apresentou na sua impugnação, de forma exemplificativa, como bem ali pontuado, cópia de demonstrativos de fls. 31 a 39-v, o que confirma ter recebido os demonstrativos confeccionados pelo autuante e que serviram de base para a lavratura do Auto de Infração, o que desmonta o argumento posto e sustenta a assertiva de ter sido garantido o pleno exercício de seu direito de defesa.

Quanto ao fato da apuração ser diária, o contribuinte, ao final de cada dia, já realiza tal apuração, a qual lança os dados de estoques em seu livro LMC.

Em direito, vigora a máxima de que “o que não está juridicamente proibido, está juridicamente permitido”, inserido no princípio da legalidade, o que enseja que o autuante, à vista da inexistência de qualquer regra legal que veda a apuração diária de estoques, uma vez disponível os dados no próprio livro LMC do contribuinte, que são inseridos na EFD, de que se valeu o autuante, descabendo a assertiva defensiva de que a mesma não se presta a de forma isolada fundamentar lançamento tributário, pois é a escrituração fiscal do contribuinte, com o registro de todas as suas operações, sendo de única responsabilidade do mesmo o envio, a consistência e veracidade dos dados nela contidos.

Relativamente a aplicação da Instrução Normativa 56/07, entendo descaber, pelo fato de que as mercadorias arroladas no levantamento se encontrarem na mesma situação tributária, pelo fato de não se basear a autuação na presunção prevista no artigo 4º, inciso 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, condição sine qua para que seja considerada.

Em relação a dispensa e/ou redução de multa, esclareço que na forma da alteração contida na Lei nº 7.014/96, pela Lei nº 12.605/12, com efeitos a partir de 15/12/2012, momento anterior aos fatos geradores apurados, tal

possibilidade deixou de existir, como se pode perceber da leitura do § 8º, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, revogado pela alteração legal supra indicada: “§ 8º Poderá ser proposta ao Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF) a dispensa ou redução de multa concernente a infração de obrigação principal, por equidade, conforme o disposto em regulamento”

Como os fatos geradores são do período de 2016 a 2020, posteriores a alteração legal, inexiste qualquer possibilidade de acolhimento de tal pleito.

Também em relação ao pleito de reenquadramento do percentual de multa, não acolho, tendo em vista que a indicada pelo autuante, se enquadra na situação fática descrita na autuação, estando perfeitamente adequada a conduta praticada pelo autuado.

Por fim, em relação ao requerimento para realização de diligência, questão prejudicial suscitada, indefiro, tendo em vista o disposto no artigo 147, incisos I, alíneas “a” e “b” e II, alínea “a” do RPAF/99, segundo o qual:

“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

- a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;
- b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;

II - de perícia fiscal, quando:

- a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;
- b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;
- c) a verificação for impraticável.

§ 1º A critério do órgão julgador, o pedido ou proposta de perícia fiscal poderá ser convertido em determinação de diligência, em atendimento ao disposto neste artigo”.

A desnecessidade da solicitação se pauta no fato de que os dados que serviram de base para o lançamento foram retirados da escrituração fiscal e documentos fiscais emitidos pela empresa autuada, os quais são de seu pleno conhecimento e responsabilidade quanto a emissão e prestação das informações ali contidas (notas fiscais emitidas e recebidas e livros fiscais transmitidos pela EFD), os quais se encontram em poder da SEFAZ, o que dispensa qualquer apresentação ao contribuinte, pois este transmitiu os arquivos SPED correspondentes.

Inexiste fundamentação robusta para amparar tal pedido, e ademais, não conseguiu a defesa indicar de forma e maneira precisa qual seria o objetivo da diligência, e o que deveria ser devidamente analisado quando do seu deferimento, acaso acatado.

Ainda obedecendo aos requisitos legais, importante frisar que tal pedido se submete unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício.

E não se pode argumentar que tal negativa ora firmada, venha a se constituir em qualquer cerceamento de direito de defesa, inclusive à vista de posicionamento adotado sobejamente nos Tribunais Superiores, de entender no sentido de que a prática de julgar tal ato vem a se constituir em qualquer dificuldade ou cerceamento para a defesa do contribuinte, até pelo fato de que não poder se alegar desconhecimento da legislação.

Como exemplo, posso mencionar trecho do voto prolatado pelo STJ no RESP 1.519.662/DF, em julgamento ocorrido em 18/08/2015 na 6ª Turma, a Ministra Maria Thereza de Assis Moura assim se pronunciou a respeito:

“A jurisprudência desta Corte é firme no sentido de que ‘não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, pois o magistrado é o destinatário final da prova, pode, de maneira fundamentada, indeferir a realização daquelas que considerar protelatórias ou desnecessárias ou impertinentes’”.

Decisão do Ministro do STJ Ribeiro Dantas, no Recurso Especial 1.887.326-RS, datada de 25/03/2021, demonstra ainda ser este o atual entendimento da Corte, a se ver pelo seguinte trecho, ao falar do indeferimento de diligência:

“Tal entendimento está em sintonia com a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça, que é firme no sentido de que não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, porquanto o magistrado é o destinatário final da prova, logo, compete a ele, de maneira fundamentada e com base no arcabouço probatório produzido nos autos, analisar a pertinência, relevância e necessidade da realização da atividade probatória pleiteada”.

Também merece menção a decisão, ainda no âmbito do STJ, em sede de apreciação de Agravo em Recurso Especial 1.469.786/SP, igualmente recente, eis que datada de 24/03/2021, da lavra do Ministro Antônio Saldanha Palheiro, que assim se posicionou a respeito do tema:

“Como se observa, não se divisa cerceamento de defesa por indeferimento de diligência tendo sido demonstrado exaustivamente que caberia à parte a produção da prova requerida atinente à desconstituição do lançamento do Fisco. “.

Com efeito, a caracterização de cerceamento do direito de defesa pelo indeferimento da prova requerida pela parte possui como condicionante possível arbitrariedade praticada pelo órgão julgador, e não simplesmente a consideração ou o entendimento da parte pela indispensabilidade de sua realização.

Logo, poderá o magistrado, em estrita observância à legislação de regência e com o fito de formar sua convicção entender pela necessidade ou não da produção de determinada prova, desde que fundamente o seu entendimento de forma adequada e oportuna, como ocorreu na hipótese”.

Em acréscimo a tal posição, posso, por sua pertinência e oportunidade, invocar decisão do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, em decisão da 2ª Vara de Fazenda Pública de Camaçari publicada em 10/08/2020, no Diário de Justiça do Estado da Bahia, fl. 1803, referente ao Processo nº 8019046-37.2019.8.05.0039, onde figuraram como partes, de um lado, PETRÓLEO BRASILEIRO S/A, Petrobrás, e do outro o estado da Bahia, no seguinte sentido:

“No que pertine à alegação de nulidade do processo administrativo fiscal em decorrência do indeferimento da realização de diligência fiscal, é de se salientar que o art. 147, incisos I, a, e II, b, do Decreto 7.629/99 autorizam o relator a indeferir pedidos de diligência e perícia fiscais quando os mesmos, à luz dos elementos de convicção constantes dos autos, se mostrarem desnecessários à solução da questão. “.

Da mesma forma, a jurisprudência entende pela ausência de violação à ampla defesa no contencioso administrativo fiscal quando o pedido de perícia ou de diligência forem indeferidos por serem desnecessários ao julgamento.

Neste sentido:

“EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO. PROCEDIMENTO COMUM. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO DE LANÇAMENTO. PROVA PERICIAL. PRODUÇÃO. INDEFERIMENTO. MEDIDA DISPENSÁVEL. ILEGALIDADE. INEXISTÊNCIA. TUTELA DE URGÊNCIA.

Não se verifica ilegalidade por parte do Fisco quando indefere a realização de perícia contábil na situação em que a medida é dispensável, já que por meio dela o contribuinte pretende tão somente novo exame a respeito dos documentos já constantes dos autos, sem que tal exame exija conhecimento técnico especial além do já dominado pelas partes, notadamente pelos auditores fiscais. “ (TRF – 4ª Região, Agravo de Instrumento 5025654-85.2019.4.04.0000, Segunda Turma, relator o desembargador Federal Rômulo Pizzolatti, “25.9.2019 – negritos ausentes dos originais);

“AGRAVO DE INSTRUMENTO. ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO. AÇÃO ANULATÓRIA DE AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE FORMAL DO ATO ADMINISTRATIVO. EVENTUAL LAPSO MENOR. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE AFASTADA. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE E DE VERACIDADE DA ATUAÇÃO DOS AUDITORES FISCAIS. ILEGALIDADE NÃO COMPROVADA DE PLANO. INDEFERIMENTO DE DILIGÊNCIA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO. POSSIBILIDADE. FUNDAMENTAÇÃO SUFICIENTE. INOCORRÊNCIA DE CERCEAMENTO. DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU MANTIDA. AGRAVO DE INSTRUMENTO CONHECIDO E DESPROVIDO.

1. *A agravante narra que se encontra com suas atividades empresariais inoperantes por conta da certidão positiva decorrente de auto de infração lavrado pelo Fisco Estadual, com fundamento na saída de mercadorias sem o devido recolhimento de ICMS, o que vem lhe acarretando graves prejuízos. O Juízo a quo indeferiu a tutela antecipada pleiteada na ação anulatória ajuizada pela recorrente, que almeja a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e a expedição de certidão negativa ou positiva com efeitos negativos.*

2. *A fiscalização foi realizada por servidores pertencentes aos quadros da Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará, conforme prescreve a lei. A assinatura da emissão da ordem de serviço é fator menor, que não gera óbice à legitimidade e à compreensão dos elementos jurídicos constituintes do ato administrativo complexo, referente à autuação da empresa por infração tributária. O Superior Tribunal de Justiça possui jurisprudência firme quanto à impossibilidade de se declarar a nulidade do procedimento administrativo tributário e da própria Certidão da Dívida Ativa – CDA, quando se trata de imperfeições ocasionais que não prejudicam a defesa do contribuinte.*

3. *O Sistema de Levantamento de Estoques de Mercadorias (SLE), modalidade de levantamento fiscal, foi realizado em conformidade com o que dispõe o art. 92, caput e parágrafos, da Lei estadual nº 12.670/1996, correspondente ao art. 827 do Decreto Estadual nº 24.569/1997. Os auditores fiscais responsáveis*

indicaram em informação complementar todos os documentos, livros, impressos, papéis e arquivos eletrônicos que serviram de base à lavratura do auto de infração, em obediência ao que dispõe o art. 93, caput e parágrafos, da Lei estadual nº 12.670/1996. A agravante olvidou apresentar indícios suficientemente convincentes de que a atuação dos agentes públicos divergiu da legislação de regência.

4. Os agentes públicos atestaram que tomaram em consideração o teor do inventário de 31 de dezembro de 2006. Para afastar a presunção de veracidade da declaração da autoridade fiscal responsável, mostra-se imprescindível a análise de matéria fática a ser submetida à dilação probatória, durante a fase de instrução.

5. O art. 37 da Lei Estadual nº 12.732/1997, ressalva que, ‘Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente o seu convencimento, podendo determinar as diligências que entender necessárias’. No tocante à alegação de cerceamento de defesa, bem se visualiza que o indeferimento da diligência se deu de forma fundamentada, havendo motivação que justifique a impertinência do pedido. O Fisco declarou que ‘não foi apresentado por parte da defesa nenhum dado ou informação capaz de descaracterizar o levantamento fiscal, motivo pelo qual o pedido deve ser indeferido’. Mesmo na seara judicial, o argumento da autora/agravante continua baseado em generalidades, sem especificar qual o ponto da auditoria que está em desacordo com a realidade objetiva de seus dados contábeis.

6. Agravo de Instrumento conhecido e desprovido, mantendo-se a decisão agravada, com a recomendação ao juízo a quo de que imprima celeridade ao trâmite da ação de origem. “ (TJCE, Agravo de Instrumento 0620022-32.2016.8.06.0000, Segunda Câmara de Direito Público, relator o Desembargador Luiz Evaldo Gonçalves Leite, ‘D.J.-e’ de 09.8.2017).

Assentada a possibilidade de indeferimento da perícia/diligência fiscal, não logrou a parte embargante demonstrar nestes autos o desacerto do referido indeferimento. De fato, a embargante não demonstrou, sequer rasamente, quais questões poderiam ser solucionadas com a realização da dilação probatória no contencioso fiscal, limitando-se a efetuar afirmações genéricas no sentido de que a mesma se destinaria à ‘verificação dos fatos apontados em defesa’ (ID 37531651 – fl. 06) e que no ‘caso concreto, o exame da escrituração fiscal, com o levantamento das notas fiscais, confronto de informações entre o auto de infração e os elementos defensivos apresentados pela contribuinte teria permitido demonstrar que a multa não tinha cabimento com relação às notas fiscais objeto da defesa’ (idem – fl. 07).

Nestes termos, não esclarecida nos autos, sequer, qual seria a utilidade e quais incongruências da ação fiscal o pedido de diligência buscária esclarecer (muito menos demonstrada sua necessidade), não existe espaço para desconstituir a presunção de legitimidade e veracidade dos atos da Administração, em especial da Certidão de Dívida Ativa devidamente inscrita (art. 201 do C.T.N.) “.

De igual modo, no âmbito administrativo, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), no Acórdão 2101-00.408 da 1ª Turma da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento assim decidiu:

“A prova pericial protestada, além de não obedecer aos requisitos legais, se mostra desnecessária vez que se prestaria apenas a trazer aos autos provas documentais que o recorrente deveria ter apresentado, não se sustentando as alegativas da sua imperiosidade, pois que, o seu objetivo seria o de comprovar a ocorrência de mera movimentação física de numerário, como também que as receitas tributadas no auto de infração estão compreendidas nas suas declarações de rendimentos. Isto porque, para que sejam trazidos aos autos tais elementos probatórios não é necessária a intervenção de perito especializado. Pois que são informações que podem ser aduzidas pelo próprio sujeito passivo, cuja averiguação da extensão probatória pode ser avaliada pelo julgador administrativo, cujos conhecimentos, pela própria atividade exercida, são capazes de abranger a matéria tratada.

Devendo-se ressaltar que a ação fiscal se iniciou aos 14/12/2006, com lavratura do auto de infração aos 05/12/2007, razoável lapso temporal para o fiscalizado apresentasse as provas alegadas.

(...)

Com efeito, ainda que se quisesse amparar o requerente com os termos das alíneas do § 4º do supracitado artigo 16 do decreto nº 70.235, de 1972, que admite a juntada de prova documental após a impugnação somente quando respaldada pela impossibilidade de sua oportuna juntada pelos motivos ali elencados, não vislumbra possibilidade da ocorrência de força maior, não há fato superveniente, nem novos fatos ou razões trazidos aos autos, no caso em tela a justificar eventual impossibilidade da juntada da documentação no momento em que foi instado a tal pela Administração Tributária, ou pelo menos no momento da impugnação, (fls. 86/87) ”.

Contrariamente ao entendimento defensivo, inexiste qualquer insegurança jurídica em relação ao lançamento, que seguiu rigorosamente a legislação quando de sua confecção, atentando para os princípios do processo administrativo fiscal, e assegurando o direito à ampla defesa do sujeito passivo, bem como o exercício do contraditório.

Assim, a acusação foi provada, e se encontra devidamente embasada em elementos da própria documentação acostada, não tendo sido verificada nenhuma das hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99, estando

preenchidos todos os requisitos de validade e eficácia do lançamento, e a possibilidade de atender aos elementos previstos na legislação em vigor.

Não há que se aventar, pois, qualquer mácula quanto a busca da verdade material, uma vez que a acusação foi devidamente documentada.

No mérito, em função das observações a seguir, deixarão de ser apreciadas, tendo em vista o fato já relatado de que em relação à infração apurada, diante da notícia de existência de medida judicial interposta pelo contribuinte autuado, com sentença de Segundo grau, exarada pelo Tribunal de Justiça, conforme informado pela defesa, exatamente sobre a matéria em discussão no presente Auto de Infração, qual seja a aplicação do parágrafo único do artigo 10 da Portaria 445/98, sua legalidade e constitucionalidade.

Isso em função de comunicação feita em vários outros processos, nos quais figurava a empresa autuada no polo passivo, pelo seu patrono, Dr. Fernando Marques Villa Flor, OAB/BA 11.026, em questão de ordem requerida, comunicando a decisão da empresa em discutir judicialmente a matéria, o que motivou o envio inclusive, de e-mail dirigido à Secretaria da Junta, com o seguinte teor:

“Prezados Senhores,

De acordo com as informações prestadas na sessão de hoje, dessa Douta 2ª JJF, a empresa POSTO KALILÂNDIA LTDA optou por ingressar com medida judicial, abrangendo os Autos de Infração lavrados contra seus estabelecimentos e sustentados na Portaria nº 159/19, inclusive os AIs 269138.0141/19-4 e 269138.0072/19-2 (pautados, respectivamente, para esta data e para o dia 19/05/22).

A referida ação foi tombada sob número 8024453-36.2022.8.05.0001 e tramitou pela 4ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, tendo sido proferida a sentença anexa, que concluiu pela ilegalidade/inconstitucionalidade do art. 10, § único, da Portaria nº 159/19.

Saudações,

Fernando Marques Villa Flor”.

Ali se constata que em 04/05/2022 foi prolatada sentença pela MM. Juiza da 4ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de Salvador, nos autos do Processo nº 8024453-36.2022.8.05.0001, a qual conclui:

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

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

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

Sentença sujeita à remessa necessária”.

De acordo com informação prestada pela própria defesa, em sede de Recurso Voluntário, uma das Câmaras Cíveis do Tribunal de Justiça manteve a sentença condenatória do estado da Bahia.

A respeito de tais fatos acima relatados, a legislação estadual, especialmente o artigo 125, inciso II do COTEB (Lei nº 3.956/81) assim determina:

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

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

No mesmo rumo, o artigo 117 do RPAF/99, determina:

“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”.

Em complemento, o artigo 122, inciso IV do mesmo Regulamento prevê a extinção do PAF, 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 irrecorribel a decisão administrativa.

Diante de tal fato, caberá ao Poder Judiciário decidir sobre a questão, ficando, desta maneira, suspensa a exigibilidade do crédito tributário até que a lide seja definitivamente resolvida, observando que a lavratura do

Auto de Infração tem o condão de evitar os efeitos da decadência, devendo os autos, após as medidas de praxe, serem encaminhados para a Procuradoria Geral do Estado, a fim de que se adotem as devidas e necessárias providências.

Neste sentido, posso mencionar a decisão da Câmara Superior do CONSEF, no Acórdão CS nº 0001-21/06, de 30/03/2006.

Acrescento, em relação aos argumentos e as colocações defensivas postas no feito, que a discussão, como visto, gira em torno da exigência de imposto por antecipação tributária, de responsabilidade solidária, diante da aquisição de mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de combustíveis, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (combustíveis), apurado mediante verificação da variação volumétrica em índice acima do admitido pela Agência Nacional do Petróleo, registrada no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), transposta para o Registro 1300 da EFD, no período autuado.

Ressalte-se que a autuação foi pautada em levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria, em exercício fechado, que, como bem sabido, se trata de metodologia válida e legal para apuração dos estoques da empresa.

Todavia, a atividade do contribuinte, com suas peculiaridades e particularidades, fez com que, diversamente dos procedimentos usuais, mas nem por isso calcado em normas legais, a apuração das omissões fosse feita diariamente.

Quanto ao argumento de se tratar de presunção, e quanto a impossibilidade de se retroagir a aplicação da regra inserida na Portaria nº 445/98, importante se invocar o posicionamento externado pela PGE, já sobejamente conhecido, através do Parecer Jurídico PGE 2021074132-0, de lavra do ilustre Procurador do Estado Dr. José Augusto Martins Junior, em 15/02/2021, com a devida e necessária anuência do Procurador Chefe, do qual destaco os seguintes trechos:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Ao final, se vê claramente ter a PGE concluído não se tratar de consideração de variação volumétrica como fato gerador para o lançamento, mas sim, combustíveis informados na EFD que excederam ao fenômeno físico da variação volumétrica, sem qualquer documento fiscal que amparasse tais variações, inexistindo, pois, qualquer razão para se reputar nula a infração 01 do Auto de Infração, tal como considerado pelo eminent

relator.

Ou seja: o órgão responsável pela defesa do Estado da Bahia junto ao Poder Judiciário reconhece, sustenta e defende a possibilidade de retroação da norma, ao mesmo tempo em que afasta a tese de ser a presente autuação uma presunção tributária, sendo desnecessário qualquer outro comentário adicional.

Também entendo pertinente e oportuno mencionar que o artigo 373 do Código de Processo Civil (CPC) em vigor estabelece a incumbência das partes com relação ao ônus da prova, cabendo ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito (inciso I); e ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor (inciso II).

Ônus da prova seria, pois, responsabilidade que alguém possui em provar suas alegações em juízo, ou seja, comprovar que determinado fato ocorreu, correspondendo ao encargo atribuído pela lei para que as partes comprovem suas alegações, de um lado ao autor cabe comprovação do fato que constitui o seu direito, e do outro a existência de fato impeditivo extintivo do que alega o autor, regra definida no artigo 373 do CPC, visto acima.

Na doutrina, posso invocar o ensinamento de Manuel Maria Antunes Melo (*Manual de Direito Processual Civil*. 2ª edição, São Paulo: CL Edijur, 2016, página 216), para quem “O ônus da prova consiste na conduta processual exigida da parte para que a verdade dos fatos por ela aduzidos seja reconhecida pelo magistrado.”

Adentrando no processo administrativo tributário, se observa que os atos administrativos têm como uma de suas características a presunção de validade, ou seja, a indicação de que surgiram em conformidade com as devidas normas legais. De igual forma, tendo em vista sua natureza jurídica, afirma-se que o lançamento goza dessa mesma presunção, a qual, entretanto, não se apresenta como absoluta.

A hipótese é de presunção relativa, podendo ceder à prova em contrário, no sentido de que o ato não nasceu em conformidade com as regras, daí podendo se concluir, então, que a presunção de validade do ato administrativo tem como efeito a inversão do ônus da prova, cabendo a quem alegar não ser o ato legítimo a comprovação da ilegalidade.

Considerando que a presunção de validade do ato administrativo traz em si a possibilidade de ser afastada pela parte contrária, tem-se que o ato administrativo que gera a presunção de validade é somente aquele que permite que o administrado tenha condições de se defender, ou seja, conhecer os fatos que lhe são imputados e as normas que estão sendo aplicadas, sem qualquer limite ou restrição, o que, diga-se de passagem, ocorreu no presente caso.

De acordo com Raquel Cavalcanti Ramos Machado, (*A prova no processo tributário: presunção de validade do ato administrativo e ônus da prova*. Revista Dialética de Direito Tributário. São Paulo, v. 96, p. 77-88, set. 2003):

“Para que se possa sentir com mais facilidade a importância dessas condições que deve ter o ato administrativo, basta imaginar um auto de infração no qual se exige um tributo qualquer e não se aponta sequer o fato gerador praticado. É evidente que esse ato não pode gerar presunção alguma, sob pena de se exigir do contribuinte não só a prova negativa de um fato, mas o poder de adivinhar qual fato lhe teria sido imputado. Além disso, admitir que esse tributo é válido, seria o mesmo que admitir que o ato administrativo goza da presunção absoluta de validade. Seria como dizer ‘se existe uma exigência tributária, existe uma exigência válida’. Na verdade, para que o ato administrativo goze da presunção de validade, o mesmo deve, pelo menos formalmente, ser válido. E, para tanto, é necessário que o ato seja fundamentado, ainda que as afirmações contidas nessa fundamentação não sejam verdadeiras.”

Da mesma maneira, para Paulo Celso Bonilha (*Da Prova no Processo Administrativo Tributário*. 2ª edição. São Paulo: Dialética, 1997, p. 75), “a presumida legitimidade do ato permite à Administração aparelhar e exercitar, diretamente, sua pretensão e de forma executória, mas este atributo não a exime de provar o fundamento e a legitimidade de sua pretensão”.

Já Fabiana Del Padre Tomé, em trabalho publicado em *Derecho Tributario – Tópicos Contemporâneos. Traducción de Juan Carlos Panez Solórzano*. Lima: Grijley, 2010, assenta entendimento de que:

“O direito tributário rege-se, dentre outros, pelos princípios da estrita legalidade e tipicidade tributária, de modo que a obrigação tributária tem nascimento tão-somente se verificado o fato descrito conotativamente no antecedente da regra-matriz de incidência. A figura da prova é de extrema relevância nesse contexto, pois sem ela não existe fundamento para a aplicação normativa e consequente constituição do fato jurídico tributário e do respectivo laço obrigacional”.

E prossegue:

“O objeto da prova consiste no fato que se pretende provar, representado pela alegação da parte. O conteúdo nada mais é que o fato provado, entendido como enunciado linguístico veiculado, independentemente da apreciação do julgador: é o fato jurídico em sentido amplo. A forma, modo pelo qual

se exterioriza a prova, há de apresentar-se sempre escrita ou susceptível de ser vertida em linguagem escrita. Sua função é persuasiva, voltada ao convencimento do julgador, enquanto a finalidade, objetivo último da prova, direciona-se à constituição ou desconstituição do fato jurídico em sentido estrito.

Convém registrar que a atividade probatória das partes tende à constituição dos fatos, mediante convencimento do julgador”.

Assim, se percebe ser a dilação probatória um ônus, posto que quem não prova, não ganha, e tendo havido o lançamento na forma prevista em lei, com a devida comprovação nos autos, passa a ser do contribuinte o ônus de trazer a contraprova, sendo a hipótese caso este não apresente tal contraprova, estará sujeito ao ato de lançamento e a consequente aplicação de penalidades.

Por seu turno o Poder Judiciário tem se inclinado no mesmo sentido, a ser ver pela decisão contida no REsp 48516/SP, Relator Ministro Ari Pargendler, 2ª Turma do STJ, julgado em 23/09/1997, DJ 13/10/1997, nos seguintes termos: “TRIBUTARIO. LANÇAMENTO FISCAL. REQUISITOS DO AUTO DE INFRAÇÃO E ÔNUS DA PROVA. O lançamento fiscal, espécie de ato administrativo, goza da presunção de legitimidade; essa circunstância, todavia, não dispensa a Fazenda Pública de demonstrar, no correspondente auto de infração, a metodologia seguida para o arbitramento do imposto - exigência que nada tem a ver com a inversão do ônus da prova, resultando da natureza do lançamento fiscal, que deve ser motivado. Recurso especial não conhecido”.

Dai se percebe que o ônus de provar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária cabe ao Fisco, e assim, a prova da acusação fiscal deve ser não somente robusta, como o é no caso em comento, e de igual modo acessível ao julgador, que verificará a sua consistência e coerência com os termos da acusação fiscal, independentemente, inclusive, de argumentação defensiva, podendo agir de ofício.

Marco Aurélio Greco em Do lançamento. São Paulo: Resenha Tributária, 1987, p. 170/171, assevera que o ônus do contribuinte: “não é o de produzir prova negativa ou prova impossível, mas sim o de demonstrar que a exigência feita padece de vícios, dentre os quais pode se encontrar o de não ter a Administração realizado a prova suficiente da ocorrência do fato gerador do tributo.

(...)

Não cabe ao contribuinte provar a inocorrência do fato gerador, incumbe ao fisco, isto sim, demonstrar sua ocorrência”.

Da análise dos fólios processuais, constato que os elementos de prova a sustentar a acusação foram juntados aos autos, estando, pois, presente a necessária prova do cometimento das infrações atribuídas, não havendo que se aventar qualquer dúvida quanto a certeza e segurança no que tange aos roteiros, critérios e cálculos adotados pelo auhtuante para apurar os valores lançados.

No presente caso, o resultado apurado pelo auhtuante, atende a equação que engloba os seguintes elementos: Estoque Inicial + Compras - Saídas com Notas Fiscais = Estoque Final.

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 do que o Estoque Inicial do exercício seguinte do período fiscalizado, somam-se as aquisições do próprio produto realizadas no período sob fiscalização, denominadas de Compras, apurando-se, assim, as quantidades disponíveis, 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.

Tal apuração aritmética da quantidade remanescente será confrontada com a quantidade física apurada no final do exercício pelo contribuinte e escriturada no Registro de Inventário, daí podendo serem constatadas as seguintes situações:

1. Se “zero” o estoque está correto;

2. Sendo o estoque final apurado na equação 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 (omissão de saídas).

3. Acaso estoque final apurado seja menor do que a quantidade física apurada e lançada no livro Registro de Inventário no final do exercício fiscalizado, deduz-se que houve sobre de unidades físicas, e consequentemente entradas deste produto sem notas fiscais (omissão nas entradas).

Portanto, se de certa quantidade disponível 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.

Na condição de cálculo matemático, somente se admite qualquer contestação quanto aos valores envolvidos nos cálculos realizados, ou documentos fiscais não considerados pelo auhtuante, quer de entradas, quer de saídas, o

que não se constata nos autos.

E mais: os dados apurados que serviram de base para a autuação tomaram os números indicados no Registro 1300 da EFD, o qual se refere à movimentação diária de combustíveis (Portaria DNC nº 26/1992, que instituiu o Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), pelo Posto Revendedor (PR), dos estoques e das movimentações de compra e venda de gasolinhas, óleo diesel, querosene iluminante, álcool etílico hidratado carburante e mistura óleo diesel/biodiesel especificada pela Agência Nacional do Petróleo (ANP), havendo apenas único registro por tipo de combustível e por data do fechamento da movimentação (campo “COD_ITEM” e campo “DT_FECH”), independente de ocorrerem intervenções, não podendo haver mais de um registro com o mesmo código de combustível e mesma data de fechamento.

Os campos a serem preenchidos em tal Registro 1300 são:

Campo 01 (REG): Valor Válido: [1300].

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Nesse ponto, destaque-se que o demonstrativo elaborado pelo autuante, não deixa qualquer dúvida de que a exigência do imposto decorre do excessivo e injustificável “ganho” de combustíveis registrado pelo contribuinte no Livro Movimentação de Combustíveis (LMC), através do Registro 1300 da EFD, em índice superior àquele admitido pela ANP como variação volumétrica, e que se destina-se ao registro diário a ser efetuado pelos postos revendedores de combustíveis, conforme modelo ínsito no Ajuste SINIEF 1/92, pelo qual por cada produto se apura: estoque de abertura + volume recebido no dia - volume vendido no dia = estoque escritural, o qual é confrontado com o estoque de fechamento, aferindo-se: perdas ou ganhos, cuja apuração, nos termos do artigo 215 do RICMS/12, é de exclusiva responsabilidade do contribuinte, reitero.

A apuração do estoque inicial é feita diariamente através da medição física da quantidade de certo combustível no tanque no início de cada dia, do qual pode acrescer de volume recebido no dia e deduzido do volume de vendas no dia através de cada bico, 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 mencionado LMC.

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

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

I - se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento: (...)

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

Em relação aos dias nos quais teriam sido apuradas “perdas” de combustíveis, há de entender que por se tratar de levantamento diário, realizado a partir do estoque físico de abertura declarado pelo próprio contribuinte, 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, uma vez que se tratam de levantamentos autônomos e independentes, realizados diariamente, a partir dos números apontados e anotados pelo próprio sujeito passivo como estoque físico de abertura, o qual é acrescido do volume recebido no dia - volume vendido no dia = estoque escritural, o qual é confrontado com o estoque físico de fechamento, nunca é demais lembrar.

Assim, da análise do minucioso levantamento fiscal, verifica-se que o “ganho” registrado diariamente pelo contribuinte excede ao índice expansão admitido como normal na legislação estadual de 1,8387% sobre o volume disponível (estoque no início do dia mais volume recebido no dia), muito superior ao índice de 0,6% admitido pela Agência Nacional de Petróleo (ANP).

Dai se conclui que o excedente, na verdade, não se trata de “ganho” pela variação volumétrica, mas, sim, de entradas de combustíveis sem o devido documento fiscal, conforme apurado e demonstrado.

E ainda que se tratasse de erros de medição, a intensidade e repetição dos mesmos, causa grande estranheza, até pelo fato de não terem sido corrigidos em momento anterior ao da fiscalização, apesar de lapso de tempo decorrido para tal.

Dessa forma a acusação fiscal tem origem na diferença entre as quantidades do estoque físico, apurado no final do dia pelo próprio contribuinte, com o estoque escriturado no próprio dia (resultado das quantidades disponíveis menos as quantidades saídas nas bombas de combustíveis), onde se constatou a existência de sobras em grande quantidade, ainda que tenham sido deduzidas do ganho volumétrico legal permitido, o que caracteriza, sem dúvida, entradas efetuadas sem documentação fiscal, atribuindo-se ao adquirente, além da condição de responsável solidário pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito (fornecedor incerto), por ter estocado combustíveis adquiridos de terceiro desacompanhados de documentação fiscal, nos termos do artigo 6º, inciso IV da Lei 7.014/96, a responsabilidade do próprio sujeito passivo pelo recolhimento da antecipação tributária, de acordo com o artigo 8º, inciso II e § 4º, inciso I, da mesma Lei, na seguinte dicção:

“Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito: (...)

IV - qualquer pessoa física ou jurídica, em relação às mercadorias que detiver para comercialização ou simples entrega desacompanhadas da documentação fiscal exigível ou com documentação fiscal inidônea”.

Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por

substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados: (...)

II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado; (...)

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

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

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

Esclareça-se que a aplicação de percentual indicado na norma para tolerância para perdas verificadas, não vem a ser norma material, mas, como inclusive entendido pela PGE/PROFIS alhures, norma procedural que a fiscalização deve seguir, com o intuito de ter margem de segurança, de forma a ficar claramente demonstrado que a exigência não advém de simples dilatação térmica, e sim de aquisições de produtos sem documentos fiscais, não fazendo qualquer sentido a alegação de ilegalidade da Portaria nº 445/98, com a alteração procedida pela Portaria nº 159/19, ambas apenas com instruções procedimentais em seu corpo.

Como a origem e o fornecedor do combustível não são conhecidos nem determinados, correto o procedimento de entender ser a empresa autuada a responsável solidária pelo pagamento do imposto nas suas aquisições, não havendo que se falar em qualquer ilegitimidade, inclusive, passiva.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Em relação a retificação dos arquivos EFD pretendida pelo sujeito passivo se mostra inviável no presente momento processual, tendo em vista o disposto no artigo 251 do RICMS/12:

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

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

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

Assim, em atenção a norma vigente, a retificação dos arquivos EFD somente seria possível mediante expressa autorização do Fisco, do que não se tem notícia nos autos.

No mesmo sentido, apesar do respeito a arguição quanto a decisões judiciais, tem sido observado que julgamentos que dão guarida ao entendimento de que não se constitui fato gerador do ICMS variações advindas de expansão volumétrica, a exemplo do julgamento do Processo tombado sob o nº 8024453-36.2022.8.05.0001, no qual o juiz de primeiro grau assim concluiu:

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

Entretanto, este não vem a ser o caso presente, vez que em momento algum se falou em variação por aumento de temperatura, mas sim, pelo ingresso de quantidades significativas de combustíveis, em seus tanques de armazenamento, sem o respectivo registro fiscal, a se perceber pelos dados do LMC que a defesa procura menosprezar.

Ademais, no próprio Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, temos recentes decisões como a contida na Apelação Cível nº 8009255-56.2022.8.05.0001, na qual o Estado da Bahia figura como Apelante, pela qual a tese esposada pelo Fisco foi acolhida por aquele órgão, através de sua 5ª Câmara Cível, na forma da seguinte Ementa, em consonância com o voto do Desembargador Geder Luiz Rocha Gomes:

“EMENTA. RECURSO DE APelação. DIREITO TRIBUTÁRIO E DIREITO PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO

*DECLARATÓRIA E DESCONSTITUTIVA DE DÉBITO FISCAL DE ICMS – COMBUSTÍVEIS ST. POSTOS REVENDEDORES DE COMBUSTÍVEIS. NÃO RECOLHIMENTO DE ICMS. VALORES DE VARIAÇÃO VOLUMÉTRICA ACIMA DO LIMITE PREVISTO PELA ANP PARA DILAÇÃO VOLUMÉTRICA DE COMBUSTÍVEIS EM RAZÃO DA TEMPERATURA, APURADO NO LIVRO DE MOVIMENTAÇÃO DIÁRIA DE COMBUSTÍVEL (LMC /REGISTRO 1300 DA EFD). OMISSÃO DE ENTRADA DE MERCADORIAS, CONSTATADA. FATO GERADOR DO IMPOSTO PREVISTO EM LEI FORMAL. RESPONSABILIDADE DO SUBSTITUÍDO /CONTRIBUINTE. CONSTATADA. PORTARIA 445/2019. LEGALIDADE. MULTA REGULARMENTE APLICADA. AUTOS DE INFRAÇÃO HÍGIDOS. REFORMA DA SENTENÇA. AÇÃO IMPROCEDENTE. INVERSÃO DO ÔNUS DE SUCUMBÊNCIA. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO".
(Mantidos os termos originais).*

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

Finalmente, quanto à solicitação para que as comunicações e intimações fossem feitas na pessoa de seu advogado, nada impede que tal prática se efetive, e que as intimações possam ser encaminhadas, bem como as demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para o endereço apontado. Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 a 110 do RPAF/99, os quais guardam e respeitam o quanto estabelecido no Código Tributário Nacional, em seu artigo 127, estipulando como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.

Da mesma forma, com a instituição do domicílio tributário eletrônico (DTE), a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte passou a utilizar este canal, dispensando qualquer outro meio, sendo a sua instituição feita pela Lei nº 13.199 de 28/11/2014, a qual que alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu artigo 127-D.

Através de tal mecanismo, a SEFAZ estabelece uma comunicação eletrônica com seus contribuintes para, dentre outras finalidades, encaminhar avisos, intimações, notificações e cientificá-los de quaisquer tipos de atos administrativos, não sendo nenhuma novidade tal sistemática, até pelo fato de o processo judicial eletrônico já ser adotado pelo Poder Judiciário há algum tempo, sem que se tenha conhecimento de qualquer contestação neste sentido.

Assim, frente a adoção do DT-e, as intimações por via postal ou outro meio perderam o sentido, não se podendo alegar qualquer cerceamento do direito de defesa ou nulidade processual.

Frente aos expostos motivos, tenho o Auto de Infração como subsistente, tendo em vista estar a defesa apresentada PREJUDICADA.

Notificado do julgamento, o sujeito passivo interpôs o Recurso Voluntário, fls. 204 a 210.

Inicialmente destaco que este julgamento, motivo do presente Recurso Voluntário, decorreu da anulação pela 2ª CJF (Acórdão CJF nº 0345-12/23-VD, de 18/10/2023) do julgamento realizado pela 6ª JJF em 04/07/2023 (Acórdão JJF nº 0180-06/23-VD) que havia julgado o Auto de Infração, sem apreciação do mérito, por considerar a defesa prejudicada.

Após relatar sucintamente os fatos, argui nulidade ou improcedência do lançamento, argumentando que *(i)* a autuação baseou-se exclusivamente em informação isolada (Campo 100 do Registro 1300 da EFD), sem considerar os Registros 1310 (por tanque) e 1320 (por bico); *(ii)* não houve levantamento físico, nem análise documental das entradas e saídas declaradas nos livros fiscais e contábeis. Fatos que diz caracterizar vício de motivação, violação ao princípio da verdade material, e ausência de certeza e liquidez do lançamento, conforme jurisprudência do CONSEF.

A Recorrente traz decisão da Quarta Câmara Cível do TJ/BA reconhecendo a ilegalidade do art. 10, parágrafo único, da Portaria nº 159/2019, ao considerar que a dilatação volumétrica não pode ser considerada como fato gerador de ICMS, por configurar criação tributária por norma infralegal — em violação ao princípio da legalidade.

Alega que os registros completos da EFD (1300, 1310 e 1320) comprovam que não houve vendas acima das compras, portanto, não há omissão de entradas. Os dados evidenciam coerência entre estoque inicial mais as entradas menos as saídas, igual ao estoque final, ano a ano, conforme tabelas anexadas referentes a 2016 a 2020.

Alega que a Fiscalização ignorou os dados completos da EFD, e se prendeu a uma informação parcial e sensível a erros técnicos (ganhos volumétricos).

Solicita a realização de diligência fiscal, conforme deferido em caso análogo no Auto de Infração nº 269138.0056/19-7, para análise de encerrantes, registros contábeis e movimentação bancária.

Se oferece para disponibilizar todas as informações, inclusive com renúncia ao sigilo fiscal e bancário.

Requer:

1. O reconhecimento de ofício da nulidade ou improcedência do Auto de Infração, por vício de origem e ausência de prova material;
2. Subsidiariamente, o provimento do Recurso Voluntário para julgar improcedente o lançamento com base na comprovação de compatibilidade entre entradas, saídas e estoques;
3. A realização de diligência fiscal para apuração da verdade material, com base em documentos contábeis, fiscais e bancários disponibilizados pela recorrente.

VOTO

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo acima qualificado, contra decisão de primeira instância que julgou Procedente e considerou a defesa prejudicada, o Auto de Infração que imputou ao contribuinte a infração de falta de recolhimento de ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido combustíveis de terceiros desacompanhados de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP registrada no LMC/Registro 1300 da EFD.

A Recorrente é contribuinte do ICMS autuando na atividade de comércio varejista de combustíveis para veículos automotores, inscrita no Cadastro Estadual na condição Normal.

A autuação se refere à apuração de entradas de mercadorias não escrituradas, sujeitas ao regime de substituição tributária, com base em informações prestadas pela própria empresa em sua Escrituração Fiscal Digital - EFD, nos termos do art. 10 da Portaria nº 445/98, com redação dada pela Portaria nº 159/19.

Importante registrar que o Recurso Voluntário, ora apreciado, pretende modificar a decisão de primeira instância, proferida em julgamento, depois da anulação por esta 1ª CJF, do Acórdão JJF nº 0180-06/23-VD, em julgamento realizado em 04/07/2023, quando se decidiu pela prejudicialidade da defesa apresentada. Portanto, foi formalizado após a autuada ser intimada do Acórdão JJF nº 0012-06/25-VD, que, por sua vez, havia sido proferido em atenção a uma decisão anterior que determinou a apreciação de matérias não submetidas ao Poder Judiciário.

A Recorrente inicialmente afirma que a Junta de Julgamento Fiscal apreciou a questão da decadência do direito de constituir o crédito tributário, baseando-se nas Súmulas nº 12 do CONSEF e nº 622 do STJ, ponto não abordado no primeiro Recurso Voluntário.

Sinaliza que decide abandonar a discussão sobre a multa aplicada e sua dispensa, focando na verdade material. No entanto, solicita que a Câmara de Julgamento Fiscal declare a nulidade ou improcedência do lançamento, como forma de proteger o Erário contra os efeitos da sucumbência judicial.

Em seguida apresenta os seguintes argumentos:

Aduz que o Tribunal de Justiça da Bahia - TJBA, em apelação cível, já decidiu pela ilegalidade do parágrafo único, do art. 10 da Portaria nº 159/19, na qual concluiu que a criação de um fato gerador de ICMS (dilatação volumétrica de combustíveis), por meio de ato infra legal, ou seja, viola o princípio da legalidade. O Tribunal também entendeu que não é possível a complementação do

ICMS, já recolhido por substituição tributária progressiva, com base na dilatação volumétrica.

A Recorrente com a citação desta decisão pretende sustentar a arguição de nulidade da autuação.

Alega que o lançamento, baseado exclusivamente na EFD, é ilegal por não comprovar a existência de aquisições de mercadorias sem documentação fiscal. Diz que, sobre o tema o CONSEF já proferiu decisões análogas na qual firmou o entendimento de que a presunção de entrada de mercadorias sem documento fiscal deve ser fundamentada em fatos com comprovação efetiva, o que não ocorreu, pois, a Fiscalização não apresentou as provas, baseando-se apenas nos “registros de ganhos”.

Assegura que os próprios arquivos da EFD demonstram que as vendas foram suportadas pelas compras e estoques, não existindo divergências que justifiquem a autuação.

Questiona o método utilizado pela Fiscalização na apuração dos fatos, que se baseou apenas nos dados do Campo 10 do Registro 1300 da EFD. Afirma que essa abordagem distorceu os conceitos básicos ao transformar informações acessórias em um fato gerador, ignorando a “realidade comercial” e os demais dados da EFD, como os Registros 1310 e 1320.

Alega que, se a fiscalização tivesse feito uma auditoria adequada, com base em todos os dados (vendas, estoques e compras), a autuação não teria ocorrido.

Renova o pedido de produção de prova, solicita diligência para apurar a real movimentação de combustíveis, bem como a contrapartida na contabilidade e na movimentação bancária.

Menciona que a 1ª CJF do CONSEF já determinou uma diligência em outro Auto de Infração contra a mesma empresa, com o mesmo autuante, e pede que o mesmo destino seja dado a este processo. Disponibiliza todas as suas informações, incluindo as bancárias, para a realização dessa diligência.

Conclui que o lançamento, além de nulo, é improcedente.

Quanto a alegada ilegalidade e constitucionalidade da autuação, tal premissa é falha.

Conforme expressamente esclarecido pelo Fiscal, a autuação não se baseou em uma variação volumétrica dos estoques de combustíveis causada por fenômenos físicos, mas sim na constatação de omissão de entradas, comprovada pela ausência de documentos fiscais que acobertassem as entradas dessas mercadorias. O levantamento fiscal utilizou exclusivamente os dados da EFD, registrados e transmitidos pelo contribuinte, dos quais se constatou a existência de diferenças de estoque sem justificativas registradas no Livro de Movimentação de Combustíveis - LMC, caracterizando a ocorrência de entradas de mercadorias sem emissão de notas fiscais.

A citação do termo “variação volumétrica”, no cerne da acusação, não serve de mote para a arguição de que o imposto exigido fora apurado em decorrência desta variação, que por óbvio não pode ser considerado como fato gerador do ICMS. Em verdade a citação do fenômeno dito como “variação volumétrica” se refere a variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP registrada no LMC/Registro 1300 da EFD, decorrente de registros de ganhos, não explicado/justificados no LMC.

Dessa forma, a jurisprudência que afasta a incidência de ICMS sobre a dilatação volumétrica de combustíveis, reiteradamente confirmada pelo Superior Tribunal de Justiça, não se aplica ao caso concreto, pois o fato gerador do imposto ora reclamado, é a omissão de entradas de mercadorias sem o recolhimento do imposto, e não decorrente de variação volumétrica provocada por fenômeno físico.

Em relação ao argumento da verdade material e da prova da omissão de entradas, ressalto que a Escrituração Fiscal Digital é, por si só, um instrumento válido de fiscalização. Trata-se de uma relevante obrigação acessória cujo objetivo é fornecer à administração tributária as informações necessárias para a apuração do ICMS e do IPI. A falta de registro de entradas de notas fiscais na EFD configura uma infração à legislação tributária e, por presunção legal, autoriza o Fisco a

constituir o crédito tributário.

A jurisprudência deste Conselho tem sido firme ao entender que, uma vez constatada a omissão de registro de documentos fiscais de entrada, o ônus da prova de que as mercadorias foram adquiridas e tributadas adequadamente recai sobre o contribuinte.

A Fiscalização, ao utilizar os dados do próprio contribuinte, cumpriu seu dever. Caberia ao contribuinte apresentar os documentos fiscais que, segundo sua própria alegação, comprovariam a regularidade das operações, o que não foi feito.

Em referência a alegação de existência de vícios na metodologia aplicada na apuração do imposto devido, ressalto que a análise fiscal ao se concentrar em registros específicos que demonstram a ausência de notas fiscais de entrada para justificar o estoque, utiliza uma metodologia válida de auditoria fiscal prevista em roteiros previamente estabelecidos pela administração tributária. Os dados da EFD, uma vez transmitidos pelo contribuinte, são considerados fidedignos e servem de base para a apuração do imposto.

A alegação de que outros registros (1310 e 1320) deveriam ter sido analisados não desconstitui a validade do procedimento adotado, pois o que está em causa é a omissão de entradas, e não a forma como o estoque foi movimentado internamente. A falha reside na origem das mercadorias, ou seja, na falta de sua documentação.

Quanto o pedido de diligência, como formulado, também não prospera. Conforme a defesa, o objetivo seria apurar a “*real movimentação de combustíveis, bem como a contrapartida na contabilidade e na movimentação bancária*”. No entanto, a documentação nos autos já é suficiente para sustentar a autuação.

Ademais, o ônus de provar a regularidade das operações e a existência dos documentos fiscais que a empresa alega ter é do próprio contribuinte, não podendo o Fisco ser obrigado a realizar uma nova diligência para buscar provas que a Recorrente deveria ter apresentado em sua defesa. A ausência de apresentação de provas por parte da empresa durante todo o trâmite processual torna a solicitação de diligência meramente protelatória.

Quanto a alegação de que a matéria estaria *sub judice*, registe-se que, conforme informado, a empresa ajuizou ação judicial e obteve sentença favorável, posteriormente mantida em sede recursal pelo TJ/BA.

Considerando que parte da discussão contida no presente processo administrativo fiscal se confunde com aqueles questionados judicialmente, é aplicável a vedação prevista no art. 126, do COTEB, assim como a extinção prevista no art. 122, inc. IV do RPAF/99.

A coincidência parcial da matéria de mérito do presente processo com a da demanda judicial é noticiada pelo representante da Recorrente, fato, inclusive confirmado no parecer da PGE: “*Note-se que as decisões judiciais invocadas pela autuada, proferidas nos autos do Processo nº 8024453-36.2022.8.05.0001, se vierem a transitar em julgado em favor do contribuinte autor, irão alcançar apenas as matérias de mérito postas na pretensão da parte autora da demanda, não sendo capazes de produzir quaisquer efeitos sobre matérias dissonantes a tal âmbito.*”.

Portanto, não assiste razão à Recorrente, uma vez que o lançamento se encontra adequadamente fundamentado, tanto do ponto de vista legal quanto técnico, sendo legítima a exigência fiscal nele contida.

Ante o exposto, conheço do Recurso Voluntário, por tempestivo, e no mérito, NEGO-LHE PROVIMENTO quanto à matéria não coincidente com a demanda judicial, mantendo a decisão proferida pela 6ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração e tenho a defesa PREJUDICADA.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269138.0044/21-0, lavrado contra o **POSTO KALILÂNDIA LTDA.**, no valor de R\$ 863.190,02, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inc. III, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. Deve o processo ser remetido à PGE/PROFIS para que sejam adotadas as devidas medidas legais, em atenção ao disposto no artigo 126 do COTEB.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de agosto de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

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