

A. I. N° - 269138.0017/18-3
AUTUADO - MP COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA.
AUTUANTE - JEFFERSON MARTINS CARVALHO
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 16/09/2019

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0115-01/19

EMENTA: ICMS. 1. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Provado que as Notas Fiscais tidas como não registradas se encontravam escrituradas. O próprio autuante, na Informação Fiscal, reconheceu descaber a exigência fiscal. Infração insubstancial. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO, NA ESCRITA FISCAL, DA SAÍDA DE MERCADORIAS RELATIVAS A OPERAÇÕES ISENTAS OU NÃO TRIBUTÁVEIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Alegação defensiva insuficiente para elidir a autuação. Infração 2 caracterizada. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Alegação defensiva de existência de nota fiscal de entrada não considerada no levantamento levado a efeito pelo autuante acatada pelos Julgadores. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Autuado elide parcialmente a autuação ao comprovar que parte das notas fiscais arroladas no levantamento fora escriturada tempestivamente. Mantida a exigência quanto às notas fiscais não escrituradas. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Autuado elide parcialmente a autuação ao comprovar que parte das notas fiscais arroladas nesta infração fora escriturada tempestivamente. Mantida a exigência no tocante às notas fiscais não escrituradas. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. Acolhida a decadência para os períodos de jan/2013 e out/2013. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 12/12/2018, formaliza a exigência de crédito tributário no valor total histórico de R\$101.463,37, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Deixou de recolher, nos prazos regulamentares, ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios, nos meses de janeiro e outubro de 2013, maio a agosto de 2015, fevereiro e junho de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$78.843,89, acrescido da multa de 100%.

Consta se referir a entradas *de AEHC indicadas no registro 1300 (movimentação diária de*

combustíveis) da sua escrituração fiscal digital (EFD) sem que houvesse notas fiscais de entrada correspondentes registradas;

2. Operações de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício aberto de 2018, sendo imposta multa no valor de R\$460,00;
3. Falta de recolhimento de ICMS por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, conforme percentuais de margem de valor adicionado, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão de registro em sua escrita de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado em levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria no exercício aberto de 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$16.585,32, acrescido da multa de 60%;
4. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias ou serviços sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de abril e junho de 2013 e outubro de 2015, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$114,40;
5. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de outubro de 2013, janeiro, abril, setembro e outubro de 2014, março, abril, maio e setembro de 2015, fevereiro, abril, agosto e dezembro de 2016, fevereiro, abril e novembro de 2017, janeiro, junho, agosto e setembro de 2018, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$5.459,77.

O autuado apresentou defesa (fls.108 a 123). Argui a ocorrência da prescrição/decadência dos lançamentos referentes aos períodos de 02/10/2013 [02/01/2013] e 01/10/2013, sob a alegação de que lavrados após o quinquênio legal previsto no art. 150, § 4º do CTN.

Conclusivamente, requer que seja declarada a ocorrência da prescrição/decadência para os lançamentos aduzidos.

No mérito, relativamente à infração 1, consigna que se trata de suposta “omissão” no recolhimento de ICMS por parte da empresa, contudo, sustenta que o fato de não ter escrutado as notas emitidas pelas distribuidoras, as quais localizadas pelos registros 1300 do SEPD Fiscal, por si só, denuncia que não houve o não recolhimento do ICMS.

Salienta que o autuante quando da fiscalização presencial na sede da empresa sequer solicitou os Livros de Movimentações de Combustíveis, bem como as supostas notas fiscais faltantes, quando do levantamento realizado por meio dos SEPDS, destacados às fls. 14 a 85 dos autos.

Alega que caso fossem solicitados tais livros, bem como as notas fiscais apontadas como omissas e/ou faltantes, evitar-se-ia a lavratura do presente Auto de Infração, haja vista que não cometeu as violações que lhe estão sendo imputadas.

Apresenta relatório referente às notas fiscais arroladas na autuação, segundo diz, comprovando não haver qualquer omissão de lançamentos fiscais, bem como, colaciona as cópias das notas fiscais e dos Livros de Movimentações de Combustíveis, em contrariedade à acusação fiscal.

Consigna que a título exemplificativo, de modo a facilitar a identificação das notas fiscais devidamente lançadas no Livro de Movimentação de Combustíveis - LMC, apresenta cópia da 1^a Nota Fiscal, ocorrência 02/1/2013, dita como omissa pelo autuante nos registros de EFD.

Esclarece que cada anexo está descrito como o próprio autuante relacionou no Auto de Infração, sendo que apenas colacionou a Nota Fiscal inerente ao primeiro lançamento dito como omissa, de modo a deixar claro, como poderão ser identificadas em cada bloco de arquivos das notas fiscais inerentes a esta infração.

Destaca que anexou também, *todas a mídias* digitais referentes aos SPEDs, juntamente com os recibos de entrega destes, comprovando, assim, que, à época, foram lançadas todas as Notas Fiscais arroladas neste item da autuação.

Ressalta que todos os valores das notas fiscais anexadas, destoam dos valores lançados pelo autuante, tendo em vista que este se utilizou do “Preço Pauta”, para fins de lançamentos na planilha de cálculos insertas no Auto de Infração, contudo, as datas de emissão destas, equivalem aos lançamentos descritos no Auto de Infração como “data de ocorrência”, comprovando que tais notas são de fato as notas fiscais que o autuante afirma não haver lançamento.

Conclui requerendo a insubsistência da infração 1.

No tocante à infração 2, afirma que o autuante incorreu em equívoco.

Observa que a fórmula aplicada pelo autuante para alcançar o suposto não recolhimento de ICMS, decorreu do resultado do somatório do estoque de abertura do estabelecimento da empresa, as compras realizadas naquele dia, subtraindo das respectivas vendas, alcançando um estoque de R\$7.515,98.

Alega que conforme comprova o termo de visita acostado à fl. 89, o autuante realizou a visita no dia 06/11/2018, às 16h00, sendo que, conforme consta à fl. 86, levou em consideração o estoque daquele momento de 2.926 L, e elenca como estoque escritural, o volume de 7.515,98 L, que é o Estoque indicado no SPED.

Alega que o autuante não observou que após a sua saída da empresa, por volta das 18h00, chegou combustível no Posto, conforme NF 193304 e LMC do dia, bem como o relatório do Veder Root, anexado.

Diz que levando em consideração o estoque inicial – de abertura do posto naquele dia 06/11/2018 - somados com todas as compras, inclusive o produto que chegou após a visita do autuante, resta comprovado não haver qualquer omissão, conforme planilha que apresenta.

Ressalta que todas as notas fiscais, bem como os LMCs do período objeto desta infração, foram anexados e nomeados como: “Infração 04.06.03 NF, LMC e L de Entrada (01 a 06-11-18) e Veder Root”.

Conclusivamente, requer a insubsistência da infração 2.

No que concerne à infração 3, afirma que o autuante incorreu em equívoco quanto à fórmula aplicada para alcançar a diferença dos lançamentos que entendeu como omissões. Alega que o autuante somou todas as notas fiscais emitidas em favor da empresa, sem levar em consideração a Nota Fiscal nº 44579, anexada, gerando assim a diferença de estoque apontada que ensejou a autuação. Acrescenta que utilizando a fórmula aplicada à fl. 87, inserindo-se os volumes descritos na Nota Fiscal nº 44579 não haverá a diferença de estoque apontada pelo autuante.

Conclusivamente, requer a improcedência da infração 3.

No que tange à infração 4, alega que numa conciliação das notas fiscais arroladas na autuação, fls. 98 a100, verifica-se que o autuante não levou em consideração as Notas Fiscais nºs 5082 e 5543, emitidas pelo fornecedor AVS COMÉRCIO DE EQUIPAMENTOS e a Nota Fiscal nº 228, emitida pelo fornecedor CONTINENTE CLEAN DISTRIBUIDORA, todas anexadas.

Conclusivamente, requer a improcedência da infração 4.

Relativamente à infração 5, afirma que o autuante se equivocou, haja vista que as notas fiscais arroladas neste item da autuação dizem respeito a notas fiscais cujo fornecedor emitiu e, em seguida, realizou a devolução interna, sem a entrega do produto, conforme notas fiscais canceladas que anexa.

Registra que apresenta a Nota Fiscal nº 176.173, a primeira apontada na autuação como não escriturada, com data de ocorrência de 01/10/2013, juntamente com a Nota Fiscal nº 457 de devolução interna em referência a esta, de modo a facilitar a compreensão e provar que não ocorreu a infração.

Observa que na Nota Fiscal nº 457 há informação de “DEV. VENDA C SUB TRIB” e referência à Nota Fiscal nº 176.173, emitida e cancelada.

Destaca que apresenta o relatório de todas as notas fiscais arroladas na autuação em que ocorreram devoluções interna por parte dos seus fornecedores de combustíveis.

Afirma que, se não recebeu os produtos descritos nas notas fiscais objetos da autuação, não tem obrigação de efetuar a escrituração delas. Diz que restou provado que o autuante apenas levou em consideração as Notas Fiscais emitidas pelo distribuidor, sem que observasse que tais notas foram canceladas, devolvidas internamente. Alega que não pode ser apenado por ato que não praticou ou detém de qualquer autonomia.

Consigna que de outro modo, este item da autuação versa, ainda, sobre notas fiscais não lançadas no LMC, bem como na EFD, que, na verdade, foram sim lançadas, sendo estas Notas Fiscais de nºs: 17648, 76955, 227808, 3686, 185294 e 4.

Salienta que todos os documentos fiscais aduzidos, comprovando não haver qualquer omissão de lançamentos nas EFDs, encontram-se anexados de forma ordenada, seguindo a mesma ordem cronológica apontada nos autos, bem como colaciona, também, os arquivos digitais dos SPEDs Fiscais.

Conclusivamente, requer a insubsistência da infração 5.

Prosseguindo, tece amplas considerações sobre o poder discricionário do agente público e os princípios da proporcionalidade e razoabilidade, requerendo, ao final, que caso não se entenda pela insubsistência do Auto de Infração, que se aplique os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, reduzindo as penalidades previstas em lei.

Finaliza a peça defensiva requerendo que seja acolhida a “prescrição” dos lançamentos que violam o quinquênio legal, previsto no art. 150, § 4º do CTN e, caso não seja este o entendimento que, no mérito, seja considerado insubstancial o Auto de Infração. Requer, ainda, a redução da penalidade imposta. Protesta o direito de produzir provas, em especial: a oitiva de testemunha, verificação por preposto, depoimento do autuante e juntada de documentos.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls.497 a 498-v.). Reporta-se sobre a arguição defensiva atinente à ocorrência da decadência. Afirma que o entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ), é de que o prazo decadencial, nos lançamentos por homologação, começa a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte, na forma do art. 173, I do CTN, haja vista que a homologação incide sobre o pagamento e, não havendo pagamento não há o que homologar, devendo ser utilizada a regra da contagem do prazo decadencial para efeito do lançamento de ofício.

No mérito, relativamente à infração 1, o autuante reconhece que assiste razão ao autuado. Discorre detalhadamente quanto à situação das notas fiscais arroladas na autuação e admite a existência de notas fiscais de entradas de AEHC, diversamente da acusação fiscal.

Conclusivamente, diz que reconhece que a infração 1 não deve subsistir.

No tocante à infração 2, observa que o autuado alega que, após a saída do preposto fiscal que realizou o levantamento de estoque em aberto no seu estabelecimento, chegou combustível no posto e que essa entrada elimina a omissão encontrada.

Sustenta o autuante que não deve subsistir o argumento defensivo. Afirma que não se pode tomar notas fiscais entradas após o levantamento do estoque em aberto feito, já que este levantamento é um retrato do estoque naquele momento. Acrescenta que o estoque inicial utilizado no levantamento não é um estoque escritural como o autuado indica, mas se baseia em levantamento físico dos estoques que a empresa deve fazer todos os dias na abertura e no encerramento das suas atividades.

No respeitante à infração 3, diz que o autuado alega que não foi levada em consideração a Nota Fiscal Eletrônica nº 44579, emitida em 01/11/2018 às 12:25:59h, o que, segundo ele, gerou a diferença de estoque apontada.

Assevera que, novamente, não deve subsistir o argumento defensivo, haja vista que essa Nota Fiscal não foi apresentada à fiscalização como tendo sido referente a uma entrada de

combustíveis naquele dia até o momento do levantamento físico feito - cópias das notas anexas ao Auto de Infração. Acrescenta que o levantamento foi feito no dia 06/11/2018 e a Nota Fiscal em questão no dia 01/11/2018, sendo que a empresa emitente fica em São Francisco do Conde-BA, apenas 01h30 de distância.

No que tange à infração 4, consigna que o autuado alega que as Notas Fiscais Eletrônicas nºs 5082, 5543 e 228 foram devidamente registradas, silenciando quanto às demais Notas Fiscais do demonstrativo de débito anexado ao Auto de Infração.

Afirma que não basta apenas alegar que escriturou as notas fiscais, há a necessidade de se provar que houve a escrituração anteriormente ao início da fiscalização. Diz que isto o autuado não fez. Alega que além disso, novamente procurou referidos documentos na EFD do autuado e não encontrou, o que lhe mantém convicto da autuação.

No tocante à infração 5, contesta a alegação defensiva. Primeiro porque não se deve cancelar uma nota fiscal com outra nota fiscal de devolução, haja vista que para isso há o evento “cancelamento”. Segundo porque não faz sentido algum cancelar uma nota fiscal dois dias depois da sua emissão, como no exemplo apresentado pelo impugnante. Terceiro porque deve, o autuado, nesses casos, utilizar o evento “desconhecimento da operação”, o que não foi feito.

Diz que o mais provável é supor que as mercadorias tenham sido entregues, não registradas e depois “canceladas” as operações com notas fiscais de devolução emitidas pela própria distribuidora. Acrescenta que diante disso, não vê equívoco na autuação.

Quanto à alegação defensiva de que escriturou algumas notas fiscais arroladas na autuação, diz que o autuado não comprova o alegado. Reafirma que procurou novamente a escrituração das referidas notas fiscais na EFD do autuado e nada encontrou o que lhe mantém convicto da autuação.

VOTO

O Auto de Infração em exame foi lavrado para formalização de exigência de crédito tributário em face do cometimento de cinco infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado.

Inicialmente, cabe apreciar a prejudicial de mérito arguida pelo impugnante de ocorrência de prescrição/decadência no tocante às datas de ocorrências de 02/01/2013 e 01/10/2013, em face de a contagem do prazo de cinco anos ocorrer a partir do fato gerador na forma do art. 150, § 4º do CTN.

Primeiramente, cabe consignar que prescrição e decadência são institutos distintos. Em apertada síntese, pode ser dito que a decadência consiste na perda do direito de que dispõe a Fazenda Pública de, no prazo de cinco anos, efetuar o ato de lançamento, sob pena de não o fazendo no prazo quinquenal não mais poder efetuá-lo, extinguindo o crédito tributário. Já a prescrição consiste na perda do direito de que dispõe a Fazenda Pública de ajuizar ação de cobrança de crédito tributário devidamente lançado e cientificado o sujeito passivo, após o transcurso do prazo de cinco anos, sendo também uma modalidade extintiva do crédito tributário.

No presente caso, trata-se de decadência, haja vista que a Fazenda Pública estadual tem o prazo de cinco anos para exercer o direito de formalização da exigência do crédito tributário mediante o lançamento de ofício, conforme foi feito no lançamento de ofício em exame.

A questão é identificar-se se o lançamento foi realizado dentro do prazo legal quinquenal ou não, em face de o impugnante arguir a decadência com fundamento no § 4º, do art. 150 do CTN, cuja contagem do prazo decadencial se dá a partir da ocorrência do fato gerador.

De fato, assiste razão ao impugnante quando argui a decadência no tocante aos períodos de 02/01/2013 e 01/10/2013, haja vista que o Auto de Infração foi lavrado em 12/12/2018 e a ciência do Contribuinte ocorreu apenas em 20/12/2018, portanto, após o prazo de cinco anos contado da ocorrência do fato gerador, consoante estabelece o art. 150, § 4º do CTN.

Vale registrar que esse entendimento decorre de orientação jurídica emanada da Procuradoria

Geral do Estado/Procuradoria Fiscal (PGE/PROFIS), mediante Incidente de Uniformização, que inclusive já se encontra pacificado na jurisprudência deste CONSEF.

Diante disso, considerando que na infração 1 consta tais períodos, assiste razão ao impugnante quanto à ocorrência da decadência.

Entretanto, tendo em vista que, no mérito propriamente dito, o próprio autuante, na Informação Fiscal, reconheceu a improcedência da exigência fiscal, em face de o impugnante haver comprovado - contrariamente a acusação fiscal -, a existência de notas fiscais de entradas de AEHC, a infração 1 é totalmente improcedente.

No tocante à infração 2, observo que foi apurada omissão de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis, ou seja, saídas de mercadorias sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, sendo imposta multa no valor de R\$460,00.

Verifico que as alegações defensivas não são suficientes para elidir a autuação. O autuado alega que foram desconsideradas notas fiscais de entradas/compras, inclusive colacionando cópias das referidas notas fiscais e dos LMCs do período.

É certo que se tratando de omissão de saídas de mercadorias se computadas quantidades de entradas não consideradas no levantamento fiscal, a omissão de saídas irá aumentar e não diminuir conforme pretende o autuado.

Diante disso, considerando que não há imposto a ser exigido, haja vista que a infração diz respeito à omissão de saídas de mercadorias não tributáveis, cabe a aplicação da multa apontada no Auto de Infração no valor de R\$460,00, sendo, desse modo, subsistente a infração 2.

No respeitante à infração 3, verifica-se que a questão se cinge à Nota Fiscal nº 44579, emitida em 01/11/2018 às 12:25:59 horas, sendo referente a 5.000 litros de gasolina comum e 5.000 litros de gasolina aditivada destinadas ao autuado, totalizando 10.000 litros. Alega o impugnante que este documento fiscal não foi levado em consideração pelo autuante, o que gerou a diferença de estoque apontada.

Já o autuante sustenta que não deve subsistir o argumento defensivo. Afirma que a Nota Fiscal nº 44579 não fora apresentada à fiscalização como tendo sido referente a uma entrada de combustíveis no dia do levantamento físico realizado, ou seja, em 06/11/2018, sendo que a Nota Fiscal em questão foi emitida no dia 01/11/2018 e empresa emitente está localizada em São Francisco do Conde-BA, a uma hora e meia de distância.

Após ampla discussão os Julgadores que compõem esta Junta de Julgamento Fiscal decidiram acatar a Nota Fiscal nº 44579, considerando que não há qualquer indício ou comprovação de que se trata de um documento inidôneo. A alegação do autuante de que o estabelecimento emitente se localiza em São Francisco do Conde, portanto, a 01h30m de distância do estabelecimento autuado, por si só, não comprova a inidoneidade do documento fiscal.

Conforme o demonstrativo “LEVANTAMENTO FÍSICO DE ESTOQUES” elaborado pelo autuante, acostado à fl. 87 dos autos, as mercadorias arroladas no referido levantamento são GSL C (gasolina comum), GSL AD (gasolina aditivada) e DIESEL S-10.

Em conformidade com o aduzido levantamento foram apurados os seguintes valores no tocante ao Estoque Final a Maior e o respectivo ICMS devido:

	GSL C 320102001	GSL AD 320102002	DIESEL S-10 820101034
Estoque final a maior (produtos sem origem)	6.110,20	5.584,61	592,11
Estoque final a menor (perdas ou destinação indevida)			
Data	06/11/2018	06/11/2018	06/11/2018
PMVF	4,6800	5,1500	3,5500
Base de Cálculo	28.595,7360	28.760,7415	2.101,9905
Alíquotas	28%	28%	25%
ICMS Devido	8.006,81	8.053,01	525,50

Acatando-se as quantidades constantes na Nota Fiscal nº 44579, ou seja, 5.000 litros de gasolina comum e 5.000 litros de gasolina aditivada destinadas ao autuado, o “Estoque final a maior” apurado no levantamento levado a efeito pelo autuante referente à gasolina comum passa para 1.110,20 ($6.110,20 - 5.000 = 1.110,00$) e para a gasolina aditivada para 584,61 ($5.584,61 - 5.000 = 584,61$).

Assim sendo, o demonstrativo referente ao levantamento de estoque com os ajustes acima aduzidos passa a ter a seguinte conformação, no tocante ao “Estoque final a maior” e o respectivo “ICMS Devido”:

	GSL C 320102001	GSL AD 320102002	DIESEL S-10 820101034
Estoque final a maior (produtos sem origem)	1.110,20	584,61	592,11
Estoque final a menor (perdas ou destinação indevida)			
Data	06/11/2018	06/11/2018	06/11/2018
PMPF	4,6800	5,1500	3,5500
Base de Cálculo	5.195,7360	3.010,7415	2.101,9905
Alíquotas	28%	28%	25%
ICMS Devido	1.454,81	843,00	525,50

Diante disso, a infração 3 é parcialmente procedente no valor total de R\$2.823,31.

Quanto à infração 4 - *Deu entrada no estabelecimento de mercadorias ou serviços sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal* -, inicialmente cabe observar que, apesar de constar no levantamento deste item da autuação exigência fiscal atinente aos meses de abril e junho de 2013, não há que se falar em decadência com fundamento no art. 150, § 4º do CTN, haja vista que diz respeito a descumprimento de obrigação acessória, situação na qual o crédito tributário exigido é realizado de ofício pela Fiscalização, considerando que inexiste qualquer pagamento de imposto a ser homologado, sendo certo que as obrigações acessórias se diferenciam da obrigação principal de pagamento do tributo.

É certo que no caso de descumprimento de obrigação acessória, invariavelmente, haverá um lançamento de ofício para imposição da respectiva penalidade, devendo neste caso a contagem do prazo quinquenal obedecer às disposições do art. 173, inciso I do CTN.

Assim sendo, no caso da infração 4 a contagem do prazo decadencial se dá na forma do art. 173, I do CTN, ou seja, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, portanto, a partir de 01/01/2014.

Considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 12/12/2018 e a sua ciência, pelo autuado, ocorreu em 20/12/2018, efetivamente, não ocorreu decadência do direito da Fazenda Pública estadual de efetuar o lançamento do crédito tributário relativamente aos fatos geradores ocorridos nos meses de abril e junho de 2013, nos termos do artigo 173, I do CTN.

O impugnante alega que as Notas Fiscais Eletrônicas nºs 5082, 5543 e 228 foram devidamente registradas. O autuante contesta a alegação defensiva. Afirma que não basta apenas alegar que escriturou as notas fiscais, há a necessidade de se provar que houve a escrituração anteriormente ao início da fiscalização, o que o autuado não comprovou.

Nota-se que a questão está adstrita às Notas Fiscais nºs 5082, 5543 e 228.

Na realidade, assiste razão ao impugnante. As Notas Fiscais nºs 5082 e 5543 foram escrituradas tempestivamente pelo autuado no seu registro de entradas, conforme se verifica às fls. 216 e 217 dos autos. Do mesmo modo, a Nota Fiscal nº 228 foi escriturada na escrita fiscal do autuado, conforme se verifica à fl. 219 dos autos.

Diante disso, cabe a exclusão dos valores referentes às mencionadas notas fiscais, sendo, desse modo, a infração 4 parcialmente subsistente, remanescente a exigência fiscal originariamente apontada no Auto de Infração nos meses objeto da autuação no total de R\$105,00, conforme demonstrativo de débito abaixo:

Data de Ocorrência	Multa (R\$)
12/06/2013	102,50

03/10/2015	0,32
08/04/2016	1,00
11/04/2017	1,18
TOTAL	105,00

Relativamente à infração 5 - *Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal* -, trata-se de descumprimento de obrigação acessória passível de aplicação da multa de 1% sobre o valor da mercadoria conforme a autuação.

De início, cabe consignar o que foi dito no tocante à infração 4, ou seja, apesar de constar no levantamento deste item da autuação exigência fiscal atinente ao mês de outubro de 2013, não há que se falar em decadência com fundamento no art. 150, § 4º do CTN, haja vista que diz respeito a descumprimento de obrigação acessória, situação na qual o crédito tributário exigido é realizado de ofício pela Fiscalização, considerando que inexiste qualquer pagamento de imposto a ser homologado. É certo que no caso de descumprimento de obrigação acessória, invariavelmente, haverá um lançamento de ofício para imposição da respectiva penalidade, devendo neste caso a contagem do prazo quinquenal obedecer às disposições do art. 173, inciso I do CTN.

Assim sendo, no caso deste item da autuação, a contagem do prazo decadencial se dá na forma do art. 173, I do CTN, ou seja, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, portanto, a partir de 01/01/2014.

Considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 12/12/2018 e a sua ciência pelo autuado ocorreu em 20/12/2018, efetivamente, não ocorreu decadência do direito da Fazenda Pública estadual de efetuar o lançamento do crédito tributário relativamente aos fatos geradores ocorridos no mês de outubro de 2013, nos termos do artigo 173, I do CTN.

O levantamento levado a efeito pela Fiscalização apresenta o demonstrativo abaixo reproduzido, que se encontra acostado às fls. 99/100 dos autos.

17648	01/10/2013	2913100155735300400550000000176481581505081	0155735300400	PETROSERRA DISTRIB DE PETROLEO LTD/	8.920,00	-	8.920,00
17648	01/10/2013	2913100155735300400550000000176481581505081	0155735300400	Total em 10/2013 ::	8.920,00	-	8.920,00
176173	13/01/2014	29140101241994000443550030001761731009649540	01241994000443	TOTAL DISTRIBUIDORA S.A	10.615,00	-	10.615,00
176173	13/01/2014	29140101241994000443550030001761731009649540	01241994000443	Total em 01/2014 ::	10.615,00	-	10.615,00
185783	16/04/2014	29140401241994000443550030001857834003643790	01241994000443	TOTAL DISTRIBUIDORA S.A	24.480,00	-	24.480,00
185783	16/04/2014	29140401241994000443550030001857834003643790	01241994000443	Total em 04/2014 ::	24.480,00	-	24.480,00
53638	12/09/2014	29140901125282001198550020000536381005399630	01125282001198	PETROBAHIA S/A	20.800,00	-	20.800,00
53639	12/09/2014	29140901125282001198550020000536391003112306	01125282001198	PETROBAHIA S/A	11.950,00	-	11.950,00
53639	12/09/2014	29140901125282001198550020000536391003112306	01125282001198	Total em 09/2014 ::	32.750,00	-	32.750,00
58086	20/10/2014	29141001125282001198550020000580861005616115	01125282001198	PETROBAHIA S/A	24.150,00	-	24.150,00
58086	20/10/2014	29141001125282001198550020000580861005616115	01125282001198	Total em 10/2014 ::	24.150,00	-	24.150,00
71936	03/03/2015	29150301125282001198550020000719361003490117	01125282001198	PETROBAHIA S/A	1.915,00	-	1.915,00
71936	03/03/2015	29150301125282001198550020000719361003490117	01125282001198	Total em 03/2015 ::	1.915,00	-	1.915,00
133126	10/04/2015	29150405482271000306550010001331261289350800	05482271000306	PETROX DISTRIBUIDORA LTDA	9.823,00	-	9.823,00
76955	30/04/2015	29150401125282001198550020000769551005420150	01125282001198	PETROBAHIA S/A	25.500,00	-	25.500,00
76955	30/04/2015	29150401125282001198550020000769551005420150	01125282001198	Total em 04/2015 ::	35.323,00	-	35.323,00
227808	11/05/2015	29150501241994000443550030002278081000992248	01241994000443	TOTAL DISTRIBUIDORA S.A	9.915,00	-	9.915,00
227808	11/05/2015	29150501241994000443550030002278081000992248	01241994000443	Total em 05/2015 ::	9.915,00	-	9.915,00
242174	12/09/2015	29150901241994000443550030002421741002464393	01241994000443	TOTAL DISTRIBUIDORA S.A	13.957,50	-	13.957,50
3686	12/02/2016	2916021321061000016155001000036861000004574	13210610000161	MAXXI DISTRIBUIDORA DE PETROLEO LT	13.650,00	-	13.650,00
3686	12/02/2016	2916021321061000016155001000036861000004574	13210610000161	Total em 02/2016 ::	13.650,00	-	13.650,00
3767	15/04/2016	2916041321061000016155001000037671000007384	13210610000161	MAXXI DISTRIBUIDORA DE PETROLEO LT	12.350,00	-	12.350,00
3767	15/04/2016	2916041321061000016155001000037671000007384	13210610000161	Total em 04/2016 ::	12.350,00	-	12.350,00
11168	06/08/2016	2916084108072200042355001000011681007008601	41080722000423	DISLUB COMBUSTIVEIS LTD	14.004,08	-	14.004,08
11168	06/08/2016	2916084108072200042355001000011681007008601	41080722000423	Total em 08/2016 ::	14.004,08	-	14.004,08
14313	07/12/2016	29161241080722000423550010000143131002724420	41080722000423	DISLUB COMBUSTIVEIS LTD	15.900,00	-	15.900,00
14314	07/12/2016	29161241080722000423550010000143141005581686	41080722000423	DISLUB COMBUSTIVEIS LTD	15.950,00	-	15.950,00
294061	15/12/2016	29161201241994000443550030002940611003818698	01241994000443	TOTAL DISTRIBUIDORA S.A	12.535,00	-	12.535,00
294061	15/12/2016	29161201241994000443550030002940611003818698	01241994000443	Total em 12/2016 ::	44.385,00	-	44.385,00
15685	03/02/2017	29170241080722000423550010000156851002718615	41080722000423	DISLUB COMBUSTIVEIS LTD	10.925,00	-	10.925,00
15685	03/02/2017	29170241080722000423550010000156851002718615	41080722000423	Total em 02/2017 ::	10.925,00	-	10.925,00
139244	04/04/2017	29170401125282001198550020001392441002351461	01125282001198	PETROBAHIA S/A	12.590,00	-	12.590,00
4	13/11/2017	29171100957525000110550020000000041000000040	00957525000110	RENAFORTE SERVICOS DE SEG. E TRANS	25.000,00	-	25.000,00
4	13/11/2017	29171100957525000110550020000000041000000040	00957525000110	Total em 11/2017 ::	25.000,00	-	25.000,00
339767	24/01/2018	29180101241994000443550030003397671774999259	01241994000443	TDC DISTRIBUIDORA DE COMBUSTIVEIS	35.610,00	-	35.610,00
339767	24/01/2018	29180101241994000443550030003397671774999259	01241994000443	Total em 01/2018 ::	35.610,00	-	35.610,00
350727	05/06/2018	29180601241994000443550030003507271706794956	01241994000443	TDC DISTRIBUIDORA DE COMBUSTIVEIS	55.881,00	-	55.881,00
352469	23/06/2018	291806012419940004435500300035246910065114	01241994000443	TDC DISTRIBUIDORA DE COMBUSTIVEIS	39.200,00	-	39.200,00
356809	21/08/2018	29180801241994000443550030003568091142691674	01241994000443	Total em 06/2018 ::	95.081,00	-	95.081,00
185294	28/08/2018	29180801125282001198550020001852941002307410	01125282001198	PETROBAHIA S/A	19.756,00	-	19.756,00
185294	28/08/2018	29180801125282001198550020001852941002307410	01125282001198	Total em 08/2018 ::	106.306,00	-	106.306,00
10572	14/09/2018	29180913210610000161550010000105721000172211	13210610000161	MAXXI DISTRIBUIDORA DE PETROLEO LT	14.050,00	-	14.050,00

Verifica-se que foram arroladas no levantamento 26 notas fiscais que, segundo a acusação fiscal, não foram escrituradas pelo Contribuinte.

O autuado alega que as Notas Fiscais nºs 176173, 185783, 53638, 53639, 58086, 133126, 242174, 3767,

11168, 14313, 14314, 294061, 15685, 139744, 339767, 350727, 352469, 356809 e 10572, dizem respeito a notas fiscais cujo fornecedor emitiu e, em seguida, realizou a devolução interna, sem a entrega do produto, conforme notas fiscais canceladas que indica e colaciona aos autos.

Alega, também, que as Notas Fiscais nºs 17648, 76955, 227808, 3686, 185294 e 4, foram lançadas no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), bem como na Escrita Fiscal Digital (EFD).

O autuante contesta as alegações defensivas atinentes às Notas Fiscais nºs 176173, 185783, 53638, 53639, 58086, 133126, 242174, 3767, 11168, 14313, 14314, 294061, 15685, 139744, 339767, 350727, 352469, 356809 e 10572, enumerando as suas razões. Primeiro porque não se deve cancelar uma nota fiscal com outra nota fiscal de devolução, haja vista que para isso há o evento “cancelamento”. Segundo porque não faz sentido algum cancelar uma nota fiscal dois dias depois da sua emissão, como no exemplo apresentado pelo impugnante. Terceiro porque deve o autuado, nestes casos, utilizar o evento “desconhecimento da operação”, o que não foi feito.

Pressupõe, o autuante, que o mais provável é que as mercadorias tenham sido entregues, não registradas e depois “canceladas” as operações com notas fiscais de devolução emitidas pela própria distribuidora. Acrescenta que, diante disso, não vê equívoco na autuação.

No tocante às alegações defensivas de que as Notas Fiscais nºs 17648, 76955, 227808, 3686, 185294 e 4, foram lançadas no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), bem como na Escrita Fiscal Digital (EFD), diz que o autuado não comprova o alegado. Reafirma que procurou novamente a escrituração das referidas notas fiscais na EFD do autuado e nada encontrou o que lhe mantém convicto da autuação.

Observo que o período objeto deste item da autuação abrange os meses de outubro de 2013, janeiro, abril, setembro e outubro de 2014, março, abril, maio e setembro de 2015, fevereiro, abril, agosto e dezembro de 2016, fevereiro, abril e novembro de 2017, janeiro, junho, agosto e setembro de 2018.

A meu ver, assiste razão ao autuante no tocante as alegações defensivas atinentes às Notas Fiscais nºs 176173, 185783, 53638, 53639, 58086, 133126, 242174, 3767, 11168, 14313, 14314, 294061, 15685, 139744, 339767, 350727, 352469, 356809 e 10572.

De fato, descabe cancelar uma nota fiscal com outra nota fiscal de devolução, haja vista que deve o Contribuinte emitente da nota fiscal registrar para tanto o evento “cancelamento” existente no sistema. Do mesmo modo, cabe ao Contribuinte destinatário - no presente caso o autuado - registrar os eventos da Nota Fiscal eletrônica “ciência da operação”, “confirmação da operação”, “operação não realizada” ou “desconhecimento da operação”, conforme o caso.

Observo que essa obrigatoriedade do autuado de registrar os eventos da Nota Fiscal eletrônica “ciência da operação”, “confirmação da operação”, “operação não realizada” ou “desconhecimento da operação”, conforme o caso, já existia no período objeto da autuação, em face de se tratar de posto de combustíveis, destinatário de combustíveis, derivados ou não de petróleo, conforme o inciso I, do § 14, do art. 89 do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12.

Assim sendo, como o autuado não adotou o procedimento estabelecido no inciso I, do § 14, do art. 89 do RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12, não há como acolher as suas alegações referentes às notas fiscais cujo fornecedor emitiu e, em seguida, realizou a devolução interna, sem a entrega do produto, conforme notas fiscais canceladas.

Diante disso, no que concerne às Notas Fiscais nºs 176173, 185783, 53638, 53639, 58086, 133126, 242174, 3767, 11168, 14313, 14314, 294061, 15685, 139744, 339767, 350727, 352469, 356809 e 10572, ficam mantidos os valores exigidos na autuação.

Quanto às Notas Fiscais nºs 17648, 76955, 227808, 3686, 185294 e 4, que o autuado alega foram lançadas no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), bem como na Escrita Fiscal Digital (EFD), o exame dos elementos colacionados aos autos permite constatar o seguinte:

- Nota Fiscal nº 17648 - assiste razão ao autuado. Esta nota fiscal foi escriturada no LMC, conforme se verifica à fl. 262 dos autos, cabendo, desse modo, a exclusão do valor exigido de

R\$89,20, referente ao mês de outubro de 2013;

- Nota Fiscal nº 76955- assiste razão ao autuado. Esta nota fiscal foi escriturada no LMC, conforme se verifica à fl. 265 dos autos, cabendo, desse modo, a exclusão do valor exigido de R\$255,00, referente ao mês de abril de 2015;
- Nota Fiscal nº 227808 - assiste razão ao autuado. Esta nota fiscal foi escriturada no LMC, conforme se verifica à fl. 268 dos autos, cabendo, desse modo, a exclusão do valor exigido de R\$99,15, referente ao mês de maio de 2015;
- Nota Fiscal nº 3686 - a nota fiscal que se encontra registrada no LMC tem o número 3684, conforme se verifica à fl. 271 dos autos. O autuado alega que houve um erro de escrituração e junta cópia da referida Nota Fiscal nº 3686 para comprovar o alegado. O exame da Nota Fiscal nº 3686 permite constatar que apresenta os mesmos dados discriminados no LMC como Nota Fiscal nº 3684. Ou seja, data de emissão, mercadoria discriminada, no caso 5.000 litros de Etanol (EHC), valor, etc. A meu sentir, se apresenta razoável acatar a alegação defensiva e, desse modo, excluir da autuação o valor exigido de R\$136,50, referente ao mês de fevereiro de 2016;
- Nota Fiscal nº 185294 - assiste razão ao autuado. Esta nota fiscal foi escriturada no LMC, conforme se verifica à fl. 274 dos autos, cabendo, desse modo, a exclusão do valor exigido de R\$197,56, referente ao mês de agosto de 2018, permanecendo neste mês o valor exigido de R\$865,50, conforme a autuação;
- Nota Fiscal nº 4 – não foi localizada a escrituração, cabendo, desse modo, a manutenção da exigência fiscal no valor de R\$250,00, referente ao mês de novembro de 2017.

Assim sendo, descabe a exigência fiscal no tocante às Notas Fiscais nºs 17648, 76955, 227808, 3686 e 185294 no total de R\$777,41.

Diante do exposto, a infração 5 é parcialmente subsistente no valor de R\$4.474,36, conforme o demonstrativo de débito abaixo:

Data de Ocorrência	Valor Histórico (R\$)
13/01/2014	106,15
16/04/2014	244,80
12/09/2014	119,50
20/10/2014	241,50
03/03/2015	19,15
10/04/2015	98,23
12/09/2015	139,58
15/04/2016	123,50
06/08/2016	140,04
07/12/2016	159,00
07/12/2016	159,50
15/12/2016	125,35
03/02/2017	109,25
04/04/2017	125,90
13/11/2017	250,00
24/01/2018	356,10
05/06/2018	558,81
23/06/2018	392,00
21/08/2018	865,50
14/09/2018	140,50
Total	4.474,36

Por derradeiro, no tocante ao pedido de redução da multa, não acolho a pretensão defensiva, haja vista que não restou comprovado que as infrações não causaram prejuízo ao Fisco.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme o demonstrativo abaixo:

INF	RESULTADO	VL LANÇADO	VL JULGADO	MULTA
01	IMPROCEDENTE	78.843,89	0,00	-----
02	PROCEDENTE	460,00	460,00	-----
03	PROCEDENTE EM PARTE	16.585,32	2.823,31	60%

04	PROCEDENTE EM PARTE	114,40	105,00	-----
05	PROCEDENTE EM PARTE	5.459,76	4.474,36	-----
	Total	101.463,37	7.862,67	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269130.0017/18-3, lavrado contra **MP COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$2.823,31**, crescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$5.039,36**, previstas nos incisos XI, IX (reduzida a mula em obediência à Lei nº 13.461/2015 c/c o art. 106, “c” da Lei nº 5.172/66 – CTN) e XXII (alterada pela Lei nº 8.534/02) do mesmo artigo e diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 3.856/81.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala das Sessões do CONSEF, 31 de julho de 2019.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - JULGADOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – JULGADOR