

A. I. N° - 269138.0128/19-8  
AUTUADO - MELLO BEZERRA COMERCIAL DE COMBUSTÍVEL LTDA.  
AUTUANTE - JEFFERSON MARTINS CARVALHO  
ORIGEM - SAT COPEC  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 13/08/2020

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0095-03/20-VD**

**EMENTA:** ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Exigido o imposto do sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal. O Autuado não apresenta elementos com o condão de elidir a acusação fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 14/12/2019, exige crédito tributário no valor de R\$867.051,75, em razão da 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 de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurada mediante verificação de variação volumétrica, em índice acima do admitido pela ANP, registrada no LMC/Registro 1300 da EFD, nos meses de dezembro de 2015, 2016, 2017 e 2018. (Infração 04.07.01)

O autuado impugna o lançamento fls.14/19. Resume os fatos autuados. Registra que a defesa é tempestiva. Afirma que vem, respeitosamente, através da defesa, expor a justificação total do referido Auto de Infração, aduzindo as seguintes razões de fato e de direito. Reproduz a infração que lhe foi imputada. Afirma que tem por objeto principal, o comércio varejista de combustíveis, atrelado desde então, a uma única bandeira de Distribuidor: a Petrobras Distribuidora, e assim, se mantém até hoje, de forma ininterrupta. Diz que essa fidelização longínqua, por si só, já seria suficiente para atestar sua idoneidade no processo de comercialização de seus produtos junto aos órgãos fiscalizadores (SEFAZ, ANP, IBAMETRO, PROCON) e aos seus clientes consumidores, quer sejam pessoas físicas ou jurídicas, primando pela qualidade do produto revendido e atendendo aos procedimentos fiscais do Estado e da União.

Comenta que esse prenúncio enfático, se faz necessário, para que possa esclarecer e discordar das penalizações aplicadas por este Auto de Infração.

Explica que no dia 05.12.2019, sua Contabilidade recebeu por *e-mail* através do DTE da empresa, um comunicado de “Início de Ação Fiscal” para sua Inscrição Estadual e, imediatamente, retornou por *e-mail*, colocando-se à disposição do fisco para quaisquer esclarecimentos que se fizesse necessário para a ação informada.

Na mesma data, o preposto do fisco confirmou o recebimento do *e-mail* dispondendo-se da mesma forma. Diz que para sua surpresa, toma conhecimento do referido Auto de Infração em 06.01.2020, sem que houvesse ocorrido qualquer tentativa por parte do fisco de esclarecimento das ocorrências citadas anteriormente, mesmo tendo se colocado à disposição imediatamente, após ciência do início da Ação Fiscal.

Aduz ter feito algumas tentativas de esclarecimentos, pessoalmente, junto ao fisco, quanto às variações volumétricas informadas no Auto de Infração, para identificar a origem de tais dados,

mas não obteve o sucesso esperado. Finalmente, após exaustivas horas de trabalho, conseguiu esclarecer e identificar a base das informações enviadas através do LMC da EFD.

Salienta que este prenúncio detalhado é fundamental, para que possa esclarecer os fatos ocorridos. Diz que sua capacidade de armazenamento dos produtos citados no referido Auto de Infração, individualmente, por produto, é de 15.000 litros, ou seja, Gasolina Comum, Diesel Comum e Diesel S10, com uma margem de segurança estabelecida pela ANP de 500 litros por tanque.

Comenta que o fisco no Auto de Infração, diz que o estabelecimento adquiriu produtos sem o devido acompanhamento de documento fiscal, ou seja, Entradas de produto sem nota fiscal, além das suas aquisições acompanhadas por documento fiscal idôneo, em diversas datas, em um único dia, volumes de produtos “inimagináveis” como:

a) Diesel S10 – 29.01.2015 – 52.647,710 litros

27.02.2015 – 44.450,130 litros

01.04.2015 – 21.847,230 litros

06.05.2015 – 29.766,600 litros

b) Gasolina Comum – 20.01.2018 – 43.815,040 litros

20.04.2018 – 335.895,200 litros

c) Diesel Comum – 29.04.2015 – 39.399,880 litros

01.05.2015 – 93.402,880 litros

01.06.2015 – 586.712,400 litros

Pergunta como poderia o estabelecimento adquirir os volumes ditos como “*adquiridos de terceiros sem documentário fiscal*”, nessas datas, num único dia, além das suas aquisições documentadas por documento fiscal idôneo, tendo que armazená-los num tanque de 15.000 litros por produto. Diz ser inconcebível imaginar tamanha quantidade de produto diário, num tanque com capacidade para 15.000 litros.

Afirma que a atitude do preposto do Fisco foi lavrar o Auto de Infração cobrando o ICMS que, supostamente, teria deixado de ser recolhido aos cofres público do Estado. Salienta que esperava no mínimo, diante da gravidade da situação, que se apresentava com as informações disponibilizadas, que o preposto do Fisco procurasse esclarecimentos junto ao Contribuinte e seus representantes, dando-lhes o direito de justificar a situação que se apresentava, antes de lavrar o Auto de Infração.

Frisa que mais uma vez, o fisco apresenta seu lado “punitivo” e não “esclarecedor e educativo” para com seus contribuintes, buscando unicamente, sua arrecadação, ignorando sua responsabilidade como agente público, guardião dos direitos e das obrigações da sociedade, contrariando todo discurso televisivo, radiofônico e em mídias sociais, pelo Governador e seu Secretariado, quanto à postura de parceria da fiscalização, junto a seus Contribuintes. Contrariando a máxima do direito de que “*todos são inocentes até que se prove o contrário*”, diz que lhe cabe aqui, justificar as ocorrências apontadas no Auto de Infração.

Explica que no final de 2014, a empresa passou a usar um novo Sistema Operacional para gerenciar suas atividades comerciais e quando da migração das informações em função do layout, ocorreu uma perda considerável de dados e em alguns casos, houve a duplicação dos mesmos.

Sustenta ter buscado regularizar junto ao fornecedor do *Software*, durante o primeiro semestre de 2015, mas houve em muitos meses divergências de informações e até situações de impossibilidade de envio das modificações, pelo fato de o programa não consolidar os dados no prazo exigido pelo fisco. Além dos problemas de *Software* relatados, afirma ter frequentemente, problemas de queda de energia na região (Estrada do Coco – Km 22 – Arembepe), que danifica os

equipamentos, e por muitas vezes, ocorre indisponibilidade de acesso à *Internet*, que na região é atendida apenas, por uma operadora e fica por muitos dias sem acesso a rede mundial de computadores, causando acúmulo de dados sem transmissão.

Esclarece que, quando tomou ciência do Auto de Infração e da base de dados que o motivou, solicitou esclarecimentos ao fornecedor do *Software* sobre essas variações volumétricas absurdas, que em determinadas datas foram geradas e enviadas através do LMC/EFD para a SEFAZ.

Anexa carta explicativa da gerência do Sistema Operacional, ratificando sua informação de “erro sistêmico”, causando as informações e volumes indevidos. Entende que não precisa justificar os volumes absurdos citados, até porque, os volumes por si só, são inconcebíveis para um único dia, mas diz enviar cópia dos respectivos “ENCERRANTES”, para as datas citadas no Auto de Infração, que são os registros onde constam o saldo inicial e o final do dia, para cada bico de bomba, onde ficam registradas todas as entradas dos produtos nos tanques. Explica que os encerrantes são uma espécie de contador ou medidor do volume de produtos, que cada bomba movimenta por dia, são invioláveis e inacessíveis pelo estabelecimento, controlado de forma mecânica pelo Sistema Operacional. Mesmo estando desobrigado, o estabelecimento manteve o hábito de registro do LMC de forma manual, independentemente da automação do Sistema, por isso, anexa cópia dos livros dos períodos, para ratificar sua certeza quanto à geração de uma informação indevida pelo programa, sem que tivesse conhecimento.

Assevera que houve um erro sistêmico, que vinha gerando uma informação inverídica para o fisco, e para comprovar isso, esse mesmo sistema corrige de forma automática esse erro, posteriormente, de forma aleatória, tanto é, que não há ocorrência diária e sequencial dessas variações volumétricas, ela acontece de forma esporádica e aleatória

Nota, que poderia solicitar ao fisco, como solução imediata, o reenvio desses arquivos corrigidos, mas se for gerar outro arquivo, nesse momento, a mesma informação será enviada porque o fornecedor do *Software*, não conseguiu descobrir como essa informação está sendo inserida no banco de dados. Diz que diante dessa postura do fornecedor do *Software* e pelas dificuldades que o mesmo vem apresentando em sua operacionalidade e suporte, após conclusão desses fatos, estará providenciando a substituição do mesmo.

Revela que com absoluta certeza, em momento algum de sua existência comercial, desde 2001, adquiriu produto líquido combustível que não fosse através de seu Distribuidor Contratual, Petrobrás Distribuidora, devidamente acobertado por documentário fiscal idôneo e com os respectivos recolhimentos dos tributos devidos, cuja cobrança é feita de forma monofásica, como é de conhecimento do fisco.

Diante das justificativas, diz que anexa para que seja analisada com as informações dadas, cópia dos seguintes documentos:

- a) - notas fiscais de entradas de cada produto líquido, em cada mês, citado nas ocorrências do Auto de Infração;
- b) - encerrantes de cada bico de bomba, nas datas citadas nas ocorrências do Auto de Infração;
- c) - LMC manual dos produtos, em cada data citada, nas ocorrências do Auto de Infração.

Suplica pela improcedência total do Auto de Infração pelos motivos expostos e autorização para retificar os respectivos arquivos de SPED Fiscal citados, tão logo seu fornecedor do *Software* corrija os dados inseridos de forma indevida.

O Autuante presta informação fiscal fls.450/452 (frente e verso). Repete as infrações imputadas ao autuado. Sintetiza os termos da defesa. Diz que vem apresentar a informação fiscal, para dissipar as dúvidas levantadas pela empresa autuada, acerca do procedimento seguido na fiscalização e na lavratura do auto de infração, bem como, redarguir de forma fundamentada e específica, cada ponto apresentado na sua defesa – tudo nos termos do art. 127 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia vigente.

Sobre os alegados equívocos, erros e inconsistências na escrituração do posto revendedor, diz que os livros fiscais, são como meio de prova contra o empresário. Sobre o tema cita o art.226 do Código Civil e o art. 417 e art. 419 do Código de Processo Civil, além do art. 373, que incumbe o ônus dessa prova ao empresário.

Diz que não pode a parte invocar como prova em juízo, aquela parcela que lhe favorece. Nota que se os livros do empresário, não fizessem prova contra ele, de nada valeria o cumprimento das normas legais que ditam suas formalidades intrínsecas e extrínsecas, de forma que todo o sistema estaria irremediavelmente comprometido. Por isso, com o propósito de se fazer cumprir a norma e para que aquele que a descumprir, não se torne reincidente, é que o legislador pátrio determinou a presunção de veracidade dos fatos articulados pela parte adversa.

Sobre as alegadas inconsistências nos arquivos EFD apresentados, primeiramente, afirma que se deve aclarar o que são as inconsistências de que trata o art. 247, § 4º do RICMS/12. Uma inconsistência é uma falta de coerência, uma contradição, uma imprecisão. Por exemplo, seria inconsistente, informar o ano de nascimento de alguém como 1920 e a sua idade, como sendo de 50 anos. Nesse caso, seria necessário pedir esclarecimentos acerca de qual das duas informações estaria correta, a primeira ou a segunda.

No caso da autuação, afirma que examinando os arquivos mensais de EFD apresentados, constatou que não houve qualquer inconsistência nos mesmos. Muito pelo contrário, o registro da movimentação de combustíveis do posto revendedor se encaixa perfeitamente com as informações dos documentos fiscais de entradas, e as saídas são exatamente as indicadas nos registros 1310 (movimentação diária de combustíveis por tanque) e 1320 (volume de vendas). Ademais, comenta que os ganhos e perdas (omissões de entradas e de saídas) anotados no registro 1300 são calculados pelo contribuinte, pela simples subtração do estoque final (medido pelo posto) com o estoque escritural (estoque inicial, medido pelo posto, somado às entradas com notas fiscais, conferidas com os valores dos registros C100 e C170 da EFD na fiscalização, e subtraído das vendas realizadas pelos bicos das bombas de combustíveis, anotadas no registro 1320) e essa também, foi conferida na revisão fiscal, sem que tenha sido encontrado qualquer erro.

Sobre os alegados erros nos registros 1300 da EFD, diz que, diante do já exposto, a prova é do posto revendedor e deve ser robusta, pois, é implausível, que qualquer empresário trate com desleixo seus estoques durante anos a fio, sem que tomasse as devidas providências para resolver as “irregularidades” que alega.

Assevera que não basta a alegação de que ocorreram “erros de sistema” ou “erros de medição”, sem a apresentação de laudos de intervenção técnica que minimamente, a respalde.

Também, não basta argumetar que “esses erros ficam claros, quando se observa que os ganhos e as perdas de dias seguintes se cancelam”, pois, o registro das informações no LMC e no registro 1300 deve ser diário, e, além disso, quando os ganhos ou perdas forem superiores a 0,6%, o posto revendedor deve justificar o fato no seu LMC, o que não ocorreu em nenhum momento.

Entretanto, diz que não desconsidera totalmente, a possibilidade de erros na escrituração. Se, por exemplo, por qualquer motivo, o estoque final tenha sido registrado no LMC e no registro 1300, abaixo do valor real. Como esses valores simplesmente, não desapareceriam, eles seriam registrados no estoque inicial do dia seguinte, de forma que o estoque final do dia anterior seria diferente do estoque inicial do dia seguinte nesse exato valor. Mas, isso nunca aconteceu.

Prosseguindo, diz que indo além, se o posto revendedor, cometendo um segundo erro, tenha simplesmente, anotado o estoque final errado do dia anterior, como o estoque inicial. Nesse caso, uma diferença surgiria nesse dia seguinte: uma perda, se no dia anterior houvesse ocorrido um ganho, ou vice-versa. Essa diferença, necessariamente, deveria ter o mesmo exato valor, que a diferença do dia anterior. Houve casos, em que isso realmente aconteceu e eles foram excluídos do levantamento.

Além desses casos, entende que os erros já não são escusáveis, pois de outra forma, estaria aceitando descaracterizar completamente a escrituração do registro 1300 da EFD e do LMC, infringindo a regra, de que a escrituração do empresário é indivisível, aceitando apenas as parcelas que lhe favorecem.

Conclui ser obrigação do empresário manter seus livros sem erros ou inconsistências, pois, seus livros fazem prova contra ele mesmo. A fim de assegurar a verdade material, o próprio CPC permite, que se demonstre que os registros lançados não correspondem à verdade dos fatos. Entretanto, o ônus dessa prova cabe ao empresário, sendo que a alegação genérica de que ocorreram erros ou a sua confissão de que escriturou os livros, sem cumprir o que determina a legislação, não deve ser considerada em seu favor, pois, como consequência, tornaria sem valor os registros nos livros das empresas.

Afirma que como não foram encontradas inconsistências que suscitasse esclarecimentos pelo empresário, não foi necessário intimar o posto revendedor, para que fizesse as devidas correções e não há que se falar em simples descumprimento de obrigação acessória pela escrituração irregular da EFD.

Sustenta que nenhuma das alegações defensivas de que seus “registros foram efetuados de forma equivocada” e que houve “erros escriturais” ou “erros de sistema” ou “erros de medição” foi devidamente provada. De fato, a autuada chega a afirmar que “o fornecedor do *Software* não conseguiu descobrir como essa informação está sendo inserida no banco de dados”. Então, para a autuada, existe um erro, ela só não sabe qual.

Por fim, aduz que diante de todo o exposto, rebatidos de forma fundamentada todos os pontos levantados pelo posto revendedor, ratifica a autuação.

## VOTO

Preliminarmente, analisando todos os elementos que compõem o presente PAF, embora não tenham sido arguidas questões específicas de nulidade, verifico que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a lei nº 7014/96 e o RICMS/2012. As irregularidades apuradas estão devidamente demonstradas no levantamento fiscal, que serve de base ao Auto de Infração, tendo sido dada ciência ao contribuinte, lhe possibilitando defender-se, não havendo, portanto, que se falar em cerceamento de defesa. A apuração do imposto se encontra em conformidade com o fato descrito no corpo do Auto de Infração.

Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

No mérito, o Autuado foi acusado de 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 de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurada mediante verificação de variação volumétrica, em índice acima do admitido pela ANP registrada no LMC/Registro 1300 da EFD, nos meses de dezembro de 2015, 2016, 2017 e 2018. (Infração 04.07.01).

O defensor afirmou, que as variações volumétricas informadas no Auto de Infração, tiveram por base informações enviadas através do LMC da EFD. Disse que tais informações estão equivocadas, visto que sua capacidade de armazenamento dos produtos citados no referido Auto de Infração, individualmente, por produto, é de 15.000 litros, ou seja, Gasolina Comum, Diesel Comum e Diesel S10, com uma margem de segurança estabelecida pela ANP de 500 litros por tanque. Frisou que o Fisco afirmou que seu estabelecimento adquiriu produtos sem o devido acompanhamento de documento fiscal, ou seja, Entradas de produto sem nota fiscal, além das

suas aquisições acompanhadas por documento fiscal idôneo, em diversas datas, em um único dia, com volumes de produtos “inimagináveis”. Afirmou ser inconcebível imaginar tamanha quantidade de produto diário, num tanque com capacidade para apenas 15.000 litros.

Em sua defesa, atribuiu as inconsistências detectadas pela fiscalização, a erro do *software* por ele utilizado na EFD / Escrituração Fiscal Digital. Informou que, quando tomou ciência do Auto de Infração e da base de dados que o motivou, solicitou esclarecimentos ao fornecedor do *Software* sobre essas variações volumétricas absurdas, que em determinadas datas foram geradas e enviadas através do LMC/EFD para a SEFAZ e não obteve respostas.

O Autuante, por sua vez, afirmou que, o registro da movimentação de combustíveis do posto revendedor se encaixa perfeitamente com as informações dos documentos fiscais de entradas, e as saídas são exatamente as indicadas nos registros 1310 (movimentação diária de combustíveis por tanque) e 1320 (volume de vendas). Explicou que os ganhos e perdas (omissões de entradas e de saídas) anotados no registro 1300 são calculados pelo contribuinte, pela subtração do estoque final, com o estoque escritural (estoque inicial), medidos pelo posto, somado às entradas com notas fiscais, conferidas com os valores dos registros C100 e C170 da EFD, e subtraído das vendas realizadas pelos bicos das bombas de combustíveis, anotadas no registro 1320. Essa operações foram conferidas e revisadas na ação fiscal, sem que tenha sido encontrado qualquer erro de escrituração.

Acrescentou que, apesar da alegação defensiva de que ocorreram “erros de sistema” ou “erros de medição”, não foi apresentado qualquer laudo de intervenção técnica que respaldasse tais assertivas. Disse que o argumento de que “*esses erros ficam claros, quando se observa que os ganhos e as perdas de dias seguintes se cancelam*”, não pode ser aceito pois, o registro das informações no LMC e no registro 1300 deve ser diário, e quando os ganhos ou perdas forem superiores a 0,6%, o posto revendedor deve justificar o fato no seu LMC, o que não ocorreu em nenhum momento.

Sobre a questão ora discutida, verifico que o Autuado, conforme seus dados cadastrais, tem como atividade o comércio varejista de combustíveis para veículos automotores, mercadorias que estão sujeitas ao pagamento de antecipação tributária, sendo estabelecidos na legislação tributária, os responsáveis pela retenção do imposto nas saídas que efetuarem para fins de antecipação do recolhimento do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado.

O autuado não exibiu qualquer dado que comprovasse a inexistência de registro das entradas da mercadoria objeto da autuação e, por se tratar de produto enquadrado no regime de Substituição Tributária, não sendo comprovada a origem da mercadoria, inexiste, consequentemente, comprovação de recolhimento do imposto.

Dessa forma, foi exigido o pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, o posto revendedor varejista, em relação ao combustível, mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, de acordo com as quantidades apuradas mediante verificação de variação volumétrica, em índice acima do admitido na legislação, registrada no LMC/Registro 1300 da EFD.

O contribuinte, na condição de adquirente de combustível, mercadoria enquadrada por lei no regime de substituição tributária, é considerado substituído pela legislação, haja vista que no caso de combustíveis, a Lei 7.014/96, no art. 8º atribui ao distribuidor e ao industrial ou extrator a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, com a obrigatoriedade de fazer a retenção do imposto na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes.

O defensor alegou, que seus registros foram efetuados de forma equivocada e que a autuação recaiu sobre escrituração inconsistente de sua EFD, o que se poderia deduzir, pela simples constatação das quantidades absurdas consideradas omitidas, cujos tanques de seu

estabelecimento, não tem capacidade de comportar.

Observo que a Escrituração Fiscal Digital – EFD, se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como, no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, e substitui livros fiscais.

Se o levantamento fiscal é efetuado com base em dados fornecidos pelo autuado por meio dos arquivos eletrônicos relativos à EFD, a correção de tais arquivos é de responsabilidade do contribuinte e tais registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias. Portanto, no caso de inconsistências, compete ao contribuinte informar e corrigir os erros, antes da ação fiscal.

Saliento que a presente autuação se refere aos períodos de 2015 a 2018, e o presente lançamento fiscal se deu em dezembro de 2019. Somente quando foi autuado é que o contribuinte resolveu procurar saber a origem das omissões que chama de *absurdas e inimagináveis*.

Neste cenário, se o levantamento fiscal é efetuado com base em dados fornecidos pelo autuado por meio dos arquivos eletrônicos relativos à EFD, a correção de tais arquivos é de responsabilidade do contribuinte e tais registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias. Portanto, no caso de inconsistências, compete ao contribuinte informar e corrigir os erros antes da ação fiscal, e não cabe nesta fase do presente processo levar em consideração, documentos e livros fiscais como LMC manual dos produtos, para justificar as omissões detectadas em ação fiscal.

É importante salientar, que a Portaria ANP Nº 26, datada de 13/11/1992, dispõe no seu art. 5º sobre a aplicação do percentual de 0,6% para os postos revendedores, de forma que, somente quando for constatada perda de estoque físico superior ao mencionado percentual, cabe ao posto revendedor proceder à apuração das causas. Neste caso, por se tratar de uma regra destinada aos postos revendedores, é razoável utilizar o citado percentual como referência.

Verifico que as comprovações concernentes aos ganhos relativos às variações volumétricas não foram comprovadas quando foi realizado o procedimento fiscal, nem foram trazidas aos autos pelo defensor, o que deveria ser comprovado mediante registro no livro de controle de movimentação do combustível, ou sua retificação antes da ação fiscal.

Vale registrar, que a matéria ora discutida, foi alvo de recente decisão em outro Auto de Infração, por esta 3ª Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF, onde o ilustre presidente relator, doutor Arivaldo de Sousa Pereira, assim concluiu sobre esta questão:

*“A variação volumétrica em decorrência da variação de temperatura, tanto pode ser positiva como negativa. No caso de perda por evaporação não registrada, provocaria omissão de saída de combustível, por isso não se poderia exigir o ICMS, por se tratar de mercadoria com fase de tributação encerrada.*

*Em relação à variação positiva registrada e não comprovada, entende-se que houve entrada física de produtos em volume superior ao percentual estabelecido na legislação, ocorrendo um incremento no estoque sem a documentação fiscal. A entrada do volume acrescido sem a necessária comprovação, consubstancia um fato gerador do ICMS, e não tendo a comprovação da origem da mercadoria o estabelecimento detentor deste combustível é responsável pelo pagamento do tributo.*

*O autuado tem como atividade o comércio de combustíveis, mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, sujeitas ao pagamento do imposto por antecipação, por isso, na constatação de omissão de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, deve-se exigir o imposto do sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal (art. 6º, inciso IV, da Lei 7.014/96).*

*Observo que em relação aos procedimentos realizados pela fiscalização, quando se constatam saídas de combustíveis sem documentação fiscal, e os contribuintes registram essas saídas como “perdas”, tal registro tem sido aceito pela fiscalização, não exigindo o pagamento do imposto até o limite estabelecido pelo DNP. Ou seja, o percentual de “perdas” ou de “ganhos” até o referido limite, é considerado como de variação de volume normal, decorrente do volume em relação à temperatura. No presente processo, o autuante apurou, com base na escrituração realizada pelo próprio autuado, quantidades de “ganhos”, acima do limite estabelecido, e exigiu o imposto sobre esses “ganhos” considerados excedentes.*

*Concluo que, no caso em exame, nos moldes como foi apurada e descrita a infração, é correta a acusação fiscal, relativamente à exigência do imposto por responsabilidade solidária, ficando caracterizado que o lançamento foi efetuado de acordo com as normas que regem a matéria”.*

Nessa esteira, considerando que nenhuma das alegações defensivas, de que seus “registros foram efetuados de forma equivocada”, que houve “erros escriturais”, ou “erros de sistema” ou “erros de medição”, foi efetivamente comprovada, a autuação subsiste integralmente.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269138.0128/19-8, lavrado contra **MELLO BEZERRA COMERCIAL DE COMBUSTÍVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$867.051,75**, acrescido da multa de 100% prevista no inciso III, alínea “d” do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 09 de junho de 2020.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR