

**A. I. Nº** - 269138.0105/21-0  
**AUTUADO** - POSTO DE COMBUSTÍVEIS ULM LTDA.  
**AUTUANTE** - JEFFERSON MARTINS CARVALHO  
**ORIGEM** - SAT / COPEC  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 18/05/2022

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0061-02/22-VD

**EMENTA: ICMS. 1. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS. FALTA DE RECOLHIMENTO.** Exigência de imposto do sujeito passivo na condição de responsável solidário, diante da constatação de ter recebido mercadoria de terceiros desacompanhada de documentação fiscal. Apuração realizada mediante verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP e Portaria 445/98, conforme registro fiscal no LMC/Registro 1300 da EFD. O contribuinte não conseguiu elidir a infração, a qual subsiste. **2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO.** É devido o tributo apurado em função do valor acrescido, relativamente às mercadorias sujeitas à antecipação tributária, cuja omissão de entrada foi apurada, inseridos a partir de dados fornecidos pelo próprio contribuinte no Registro 1300 da EFD, espelho do LMC. O sujeito passivo não consegue justificar as diferenças apuradas. Infração mantida. **3. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DA MANIFESTAÇÃO DO DESTINATÁRIO NO SENTIDO DE CONSIDERAR A OPERAÇÃO COMO NÃO REALIZADA.** Em sede de informação fiscal, o autuante reconhece parcialmente assistir razão ao sujeito passivo, alterando o demonstrativo do débito, ainda que mantendo o percentual de 5% do valor das operações a título de multa. De ofício, redução do percentual para 1% sobre o valor da operação, conforme redação vigente para o artigo 42, X-A da Lei 7014/96, à época dos fatos geradores. Infração parcialmente subsistente. Não acolhidas as questões preliminares suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 19 de julho de 2021 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$ 65.691,18 além de multa de 100% e por multa descumprimento de obrigação acessória, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. **04.07.01.** Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido combustíveis de terceiros desacompanhados de documentação fiscal e, conseqüentemente, 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, nos meses de dezembro de 2016,

dezembro de 2017, dezembro de 2018 e dezembro de 2020. Valor da infração: R\$ 14.540,10, sugerida multa de 100%.

Infração 02. **04.07.02.** Falta de recolhimento do imposto, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor do PMPF, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de 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, infração apurada em dezembro de 2016, dezembro de 2017 e dezembro de 2018, no total de R\$ 1.660,69, além da multa no percentual de 100%.

Infração 03. **016.016.002.** Deixou o contribuinte, de efetuar a “manifestação do destinatário” – Operação não Realizada – referente a operação ou prestação descrita em Documento Fiscal Eletrônico, nos prazos previstos pela legislação tributária, nos meses de janeiro de 2016, setembro de 2018 e dezembro de 2020, sendo aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória de R\$ 49.490,39.

Tempestivamente, o autuado, por seu sócio administrador, constituído na forma da alteração e consolidação contratual de fl. 27, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 20 a 26, onde argumenta que, conforme exporá, as infrações apontadas contêm erros materiais, estabelecendo valores absurdos a serem pagos pelo contribuinte, urgindo mencionar a ausência de provas e critérios na condução da fiscalização que só conduzem ao raciocínio lógico de prejuízo a autuada, motivos que apresentará visando ilidir a presunção relativa ao Auto de Infração em apreço.

Preliminarmente, aduz a necessidade de análise do caso em epígrafe sob o viés do neoconstitucionalismo, uma vez que, se outrora prevaleceu o Direito Pátrio do legalismo e o constitucionalismo, atrelados ao positivismo exacerbado de Hans Kelsen, hoje, prepondera o pós-positivismo e o neoconstitucionalismo, devendo todas as normas serem analisadas sob a luz da Constituição Federal.

Frisa que os princípios constitucionais (capacidade contributiva, legalidade, não confisco, segurança jurídica, razoabilidade e proporcionalidade, dentre outros) deixaram de ser normas programáticas para serem princípios constitucionais com força normativa de observância obrigatória por todos os representantes dos três Poderes do Estado.

Em decorrência do neoconstitucionalismo devem se efetivar os direitos fundamentais, entre eles o da tributação justa, colocando o contribuinte no centro da tributação e não a arrecadação como núcleo daquela. Corroborando com esta tônica, colaciona lição do Juiz Federal Renato Lopes Becho, titular da 10ª Vara Federal de Execuções Fiscais de São Paulo/SP, em trecho reproduzido.

Sendo assim, pretende com a presente impugnação administrativa, que a matéria seja analisada sob o viés do neoconstitucionalismo e com a devida proteção do contribuinte.

Argui que de acordo com o artigo 151, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) as reclamações e os recursos suspendem a exigibilidade do crédito tributário, sendo assim, não pairam dúvidas quanto à suspensão da exigibilidade do crédito tributário em epígrafe até o término do processo administrativo, conforme dispõe a legislação vigente.

No mérito, aduz que o autuante tenta fazer parecer ter cometido as infrações citadas, contudo, vazio o Auto de Infração em questão, amparado por falta de provas que não expressam a realidade dos fatos e adiante deixará clara a ilicitude: em que pese o louvável esforço despendido na lavratura do Auto de Infração em apreço, lhe atribui, equivocadamente, a prática das infrações relatadas.

Entende estar tal imputação desprovida de elementos comprobatórios, como exige o RPAF/99, em seus artigos 2º, *caput*, 18, inciso IV, alínea “a” e 41, inciso II, transcritos.

Assim, independentemente da necessidade de todo e qualquer ato da autoridade fiscal que exige o pagamento de um tributo, isto é, indicar as causas que estão motivando a exigência do tributo, as particularidades das provas indiciária, com suas regras de experiência e outras especialidades que conduzem ao raciocínio lógico, para permitirem um adequado direito de defesa, sob pena de invalidação do lançamento do tributo, entende que os absurdos cometidos tanto nos procedimentos quanto na lavratura do Auto de Infração são irreparáveis, relatando as inúmeras irregularidades que tem como existentes a partir de informações extraídas do DTE:

1- Em 27/05/2019 foi emitido Termo de Início de Fiscalização decorrente da Ordem de Serviço 50239019, determinando ao Auditor Fiscal Jefferson Martins Carvalho (o mesmo do Auto em questão) fiscalizar o período de 01/06/2014 a 31/03/2019, com a especificação de auditoria sumária de alta complexidade, o mesmo Auditor designado na presente OS 50234921, que resultou neste absurdo Auto de Infração;

2- Já em 29/06/2020 foi autuada pelo Auditor Andres Miguel Estevez Moreira, cadastro 13206923-5, diante da Ordem de Serviço 502208/2020 (doc. 03), sendo o período fiscalizado 01/01/2015 a 31/12/2019, Auto de Infração 2069230009/20-2, valendo informar a duplicidade cometida: 31/12/2016-R\$ 2.831,90; R\$ 27,91; 31/12/2017-R\$ 115,67; 31/12/2017-R\$ 362,56; 31/12/2018-R\$ 219,21; 31/12/2019-R\$ 103.01, entre outros.

Salienta que foram os mesmos procedimentos aplicados nas mesmas autuações (infração 01 e 02) fato ocorrido na sua matriz;

3- Não bastasse, identificou no sistema SEFAZ mais um Auto de Infração com número 2069230040/20-7, Ordem de Serviço 502208, tendo como Auditor Andres Miguel Estevez Moreira, período fiscalizado também 2015 a 2019, terceira fiscalização com as mesmas supostas infrações cometidas no Auto de Infração em questão, fato ocorrido também na sua matriz.

Pergunta onde ficaria o Princípio da Segurança Jurídica e da Verdade Material, e se não estariam homologados os lançamentos até 31/12/2019? Duas Notificações Fiscais, mesma infração para duas Ordens de Serviço 502208/20, e a primeira Ordem de Serviço 502390/19 designada para fiscalização de alta complexidade, determinando fiscalização para o período de 01/06/2014 a 31/03/2019, para o mesmo Auditor que resultou neste “absurdo” Auto de Infração, não apontou nenhuma infração, arremata.

Ressalta que a Constituição Federal confirma como princípio que a vontade da fiscalização ou do lançamento tributário não pode ser um ato imperativo e auto executivo, assim argui a nulidade do feito administrativo até a presente data, considerando que somente depois da conclusão a que chegou a fiscalização se deu condição de manifestação ao contribuinte, fazendo-se a data de ciência de início de ação fiscal em 07/07/2021 às 00:33 horas e ciência do encerramento de ação fiscal em 02/08/2021 às 00:40, através do sistema digital e se utilizando do DTE, inclusive não se indicando a possibilidade de acesso aos atos que estariam sendo praticados, nem tão pouco se pediu qualquer esclarecimento ou juntada de documentos para que se levantassem dados ou que estes fossem cruzados com outros disponíveis na sede da autuada, tudo feito de forma unilateral.

Diante das colocações acima, vê que não houve correção na condução dos procedimentos administrativos investigatórios, ou seja, ação fiscal, somente dando ciência do início de ação fiscal, sem possibilitar qualquer explicação ou justificativa, ou mesmo que se juntasse documentação relativa aos fatos apurados, sendo certo que houve cerceamento de direito, em especial porque o termo de ciência não indica qualquer possibilidade de acesso à informação acerca da ação fiscal, purgando-se pela nulidade do processo administrativo que veio a resultar no Auto de Infração em questão, de logo colocando que tal fato poderá ser comprovado ao se analisar e levantar todos os dados seja feito pela Autuada, através de perícia ou mesmo para parecer da assessoria técnica da Junta de Julgamento Fiscal. É o que se requer.

Feitas tais considerações acima, inicia sua impugnação relativamente às infrações 01 e 02 que tem como imputadas de forma “arbitrária” e sem apresentação das provas.

Garante ter encaminhado informações fiscais através de sistema eletrônico EFD, que podem conter inconsistências e podem gerar erros, por isso mesmo está obrigado a manter, além das informações transmitidas eletronicamente, Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), de forma escritural, fazendo os lançamentos dia a dia, produto por produto, tendo-se então a realidade de forma física.

Fala inexistir dúvida de que, informações da ANP cruzadas com a da SEFAZ, importariam em se encontrar equívocos e discrepância entre as situações específicas de cada informação, tanto que, na fiscalização ficou muito evidente que a SEFAZ toma somente supostos ganhos e despreza inteiramente as perdas, sendo certo que o encontro das informações em um dia e no outro resulta em se ter espelhado o que efetivamente ocorre.

Com o desprezo das perdas escrituradas no LMC ficticiamente lançados no Auto de Infração como ganhos, fazendo-se incidir impostos indevidos, o que denota bitributação, porque tudo já teria sido recolhido por substituição tributária e não haveria qualquer tipo de ingresso de combustíveis sem a respectiva nota fiscal, seja pela sua lisura, seja pelo fato dos postos serem bandeirados.

Indica que o sistema de fiscalização da SEFAZ, utilizado para a lavratura das supostas infrações, claramente precisa de aprimoramento, assim como também os sistemas usados pela empresa, a fim de que se possam afastar inconsistências possíveis e se evite a lavratura de Auto de Infração para impor multas de forma injusta e sem atender aos critérios impostos pela própria legislação estadual em especial o RICMS e outras normas aplicáveis, sem que se tenha participação ativa do próprio fiscalizado para apresentar manifestação acerca do encontrado e antes mesmo de se lavrar o Auto de Infração.

Não fosse falho o sistema utilizado, como em três fiscalizações duas no estabelecimento matriz e uma nesta filial (conforme documentos anexos) os Auditores Andres Moreira e Jefferson Carvalho, ambos utilizando o mesmo sistema e métodos, conseguiram resultados na fiscalização da matriz, para alguns meses iguais e outros diferentes, valendo lembrar que 2015 a 2019 já fiscalizados e com Notificações Fiscais emitidas (processos 2069230009/20-2 e 2069230040/20-7), assim fica claro que as supostas infrações não merecem prosperar.

Pede atenção para se analisarem os arquivos do Auto de Infração na planilha anexada pelo Auditor, quanto ao levantamento das supostas omissões de entradas de combustíveis, data do fechamento ilegível, mais um motivo para impugnar estas infrações absurdamente levantadas, sem considerar sequer as fiscalizações anteriores, claro cerceamento da defesa, ainda assim conseguiu anexar as folhas do LMC, a fim de demonstrar os lançamentos corretos.

Finalmente na infração 03, que trata de falta de manifestação contendo quantidade gigantesca de notas, relata que o autuante tenta fazer parecer que a empresa não manifestou nenhuma nota fiscal.

Garante que todas as operações foram devidamente escrituradas tanto na contabilidade como nos livros fiscais, por isso faz questão de repetir, e as fiscalizações anteriores (Matriz e Filial) inclusive uma designada para o próprio Auditor deste processo administrativo, a época não existiam estas infrações? Ou ela nasceu do nada, valendo dizer que quaisquer solicitações por parte do autuante fossem feitas para contabilidade da empresa os fatos seriam esclarecidos, e não haveria a necessidade de tamanho absurdo.

Infrações que por certo tivesse realmente cometido, justa seria a aplicação de uma penalidade acessória, contudo a presente infração pura e simplesmente não traduz a realidade dos fatos, falta com a verdade material, fere frontalmente com os princípios do não confisco e razoabilidade da tributação, visto a natureza das penalidades aplicadas (artigo 150 CF e artigo 150 CTN inciso IV), questionando qual prejuízo foi dado aos cofres do Estado.

Aduz que nenhuma prova foi anexada ao Auto de Infração, tendo sido invertido o seu ônus, tendo a empresa que provar o que não fez, sendo indispensável a produção de provas para sustentação

das infrações, sem elas o julgamento deverá ser pela anulação, não esquecendo de novo, que em fiscalizações anteriores (fiscalizações de alta complexidade) o autuante não manifestou em nenhum momento a ocorrência destas infrações.

Ressalta que entre as muitas notas fiscais levantadas, várias são notas fiscais de uso e consumo, simples remessa e transferências, não se tendo, qualquer possibilidade de cobrança por tais mercadorias ou serviços, em especial porque se estaria em determinado período fazendo algum serviço e/ou reforma e isto veio a demandar remessa de mercadorias para efetivação dos serviços, não importando em circulação de mercadorias tributáveis, conforme faz prova notas fiscais selecionadas. Por outro lado anexa, ainda, arquivos extraídos do sistema portal das notas fiscais eletrônicas comprovantes das manifestações.

Para finalizar, fica claro ser indispensável à apresentação das provas relativas aos fatos arguidos, e a sua falta conduz à nulidade da exigência fiscal. Sem a prova da saída das mercadorias do estabelecimento autuado, não pode o Fisco Estadual exigir o pagamento de tributo, até porque a Auditoria Fiscal sequer lhe solicitou documentos e livros fiscais, visando elucidar os fatos.

Independentemente da necessidade de todo e qualquer ato da autoridade fiscal que exige o pagamento de um tributo, isto é, indicar as causas que estão motivando a exigência do tributo, as particularidades das provas indiciárias, com suas regras de experiência e outras especialidades que conduzem o raciocínio lógico, para presunção da verdade, exige uma explicitação expressa dos seus motivos, para permitirem um adequado direito de defesa, sob pena de invalidação do lançamento do tributo, arremata.

Invoca decisão contida no Acórdão JJF 0101-02/02, cuja Ementa reproduz.

Diz não ser possível que o Estado busque e venha a se locupletar com a cobrança de multas não devidas pelo contribuinte, inclusive com bitributação, quando o próprio sistema de fiscalização deve ser ainda aprimorado, visto a ocorrência das fiscalizações anteriores, como também os lançamentos feitos pelo próprio contribuinte.

Assegura ter ficado claro também os vícios irreparáveis contidos no Auto de Infração, descumprindo as disposições contidas nos artigos 26 e 28 RPAF, assim como os procedimentos para determinar os ganhos apurados no LMC, foram conduzidos sem observância de disposições expressas da legislação, com preterição de aspectos essenciais do ponto de vista do princípio da ampla defesa, não contendo os lançamentos tributários elementos suficientes para se determinar, com segurança e liquidez, a infração.

Chama atenção para a Ordem de Serviço 502349/21, que deu origem a esta autuação, utilizada pelo Auditor para essa fiscalização, e para mais duas empresas Matriz e Filial, inscrições estaduais 035.864.789 e 048.782.443, fato nada comum, entendendo que deveria ser uma Ordem de Serviço para cada inscrição, se fazendo necessária sua apresentação para apreciação exata da determinação nela contida, quanto à legalidade dos atos fiscalizatórios, alertando que a não apresentação daria causa a nulidade de todos os atos praticados pelo Auditor.

Finaliza considerando um absurdo, sofrer autuações em empresas matriz e duas filiais, todas com a mesma Ordem de Serviço, informando terem sido lavrados seis Autos de Infração, com valores totais de cerca R\$ 3.000.000,00 (três milhões de reais), todas as fiscalizações com início no dia 07/07/2021 e encerramento no dia 02/08/2021, como podem ver menos de trinta dias, só para reflexão, questionando como poder confiar neste modelo de auditoria, por tudo que foi apontado, quando os princípios fundamentais da Constituição Federal, CTN e RPAF não foram observados em sua ótica.

Daí conclui que o Auto de Infração em questão não pode prosperar, por todas as ilicitudes cometidas, não passíveis de correção, exaustivamente demonstradas, esperando ainda não ter que recorrer às barras do Judiciário por tamanha barbárie.

Em vista do exposto, requer que lhe sejam deferidos todos os meios de provas admitidos em direito, indicando, de logo, a juntada posterior de documentos, além dos aqui anexados, e outros que se fizerem necessários, tudo para que, ao final, seja o Auto de Infração ora impugnado julgado improcedente, como efetivamente o é, fazendo-se justiça e aplicando-se melhor as normas constantes do RICMS, por ser de Direito.

Requer, de forma alternativa, que se considerada o julgamento parcialmente a defesa apresentada, que se reduzam substancialmente as multas apontadas, afastando-se a cobrança de multas sobre supostas notas fiscais que comprovadamente não foram manifestadas, imputando-se penalidade acessória.

O valor do imposto que se pretende cobrar teria sido levantado de acordo com o valor médio tomado para cada combustível e por ano, o que de logo fica impugnado.

Requer, ainda, o direito de ser intimada de todos os atos do procedimento administrativo, em especial a informação do fiscal do Auditor a ser apresentada, sob pena de nulidade processual.

Requer, por cautela, que caso seja considerada parcialmente a defesa apresentada, que se reduzam as multas apontadas, ou mesmo, que se aplique somente penalidade de advertência.

Requer, por fim, todos os meios de prova em direito admitidos, a fim de garantir o direito à ampla defesa, além de desde já requerer o que os levantamentos feitos pela SEFAZ sejam inteiramente revistos pela Junta de Julgamento Fiscal, se reservando ao direito de requerer novas provas ou juntada de documentos.

Informação fiscal prestada pelo autuante às fls. 37 e 38, primeiramente, informa não ter sido a empresa autuada fiscalizada desde 2013, tendo havido em 2019, emissão de Ordem de Serviço, posteriormente cancelada. Sendo assim, somente em 2021, com a Ordem de Serviço 502349/21, houve uma revisão fiscal.

Não vislumbra prejuízo ao contribuinte com a cientificação de início de fiscalização sendo feita às 00:33 horas, bem como, não há contraditório na fase oficiosa do procedimento de lançamento, que engloba todos os atos praticados pelo agente fiscal desde o início da fiscalização até a lavratura do Auto de Infração ou Notificação Fiscal, pois nessa fase, vige o princípio inquisitorial, isto é, não há contraditório.

Em relação à alegação de que a DT\_FECH no demonstrativo “Omissões de Entradas de Combustíveis” está ilegível, diz não ser bem assim. Confirma estar o último dígito da data ilegível, contudo ele se refere ao ano e como os valores estão agrupados por ano, pode-se deduzir facilmente a que ano a data se refere, e o primeiro, apesar de cortado, pode ser facilmente identificado.

Esclarece que na realização do trabalho, foi conferida a consistência das informações de cada campo dos registros 1300, 1310 e 1320 da EFD, e logicamente, pode haver erros de escrituração, mas esses devem ser demonstrados conforme as normas contábeis indicam.

Explicita que a cada dia são feitos os levantamentos dos estoques de abertura e fechamento dos tanques de combustíveis dos postos revendedores, das entradas recebidas e das saídas pelos bicos. Isso garante que a cada dia as medições registradas sejam independentes das dos dias anteriores e subsequentes.

Assegura não ter fundamento técnico agrupar os levantamentos de dias distintos, compensando ganhos de um dia com perdas de outro, pois a cada dia há um novo levantamento de estoques autônomo, sendo erro grosseiro proclamar que “apenas um dos elementos que compõe a auditoria de estoques foi utilizado”, pois os ganhos calculados e registrados na EFD são o próprio resultado do levantamento quantitativo de estoques de combustíveis feito diariamente pelo posto revendedor.

Aponta estarem os volumes de omissões de entradas e as bases de cálculo dos valores de ICMS cobrados anexadas ao Auto de Infração, portanto, não há que se falar que houve “ausência de demonstração da base de cálculo” ou “ausência de fato gerador do ICMS”. Apenas, por economicidade não anexou todos os campos do registro 1300 uma vez que a impugnante já os tem.

A simples alegação de que houve erro não afasta a presunção da veracidade dos valores registrados na EFD da empresa, uma vez que os erros devem ser devidamente provados.

Por fim, na infração 016.016.002 incluiu indevidamente várias notas fiscais, motivo pelo qual elaborou novo demonstrativo que anexa à informação fiscal

Isso posto, tendo rebatido todos os pontos da impugnação, sustenta a inteira procedência do lançamento.

Cientificado do teor da informação fiscal e dos novos demonstrativos, através do Domicílio Tributário Eletrônico, com ciência em 17/01/2022 (fl. 41), o contribuinte não se manifestou.

Foram os autos encaminhados para instrução e julgamento pelo órgão preparador em 28/01/2022 (fl. 42), recebidos no CONSEF em 01/02/2022 e distribuídos a este relator em 17/02/2022 (fl. 42-v).

Presente na sessão, o Sr. Edivaldo Messias dos Santos, CRC 23241/0-3, procurador da empresa, que em sustentação oral, firma ter sido relacionada na informação fiscal apenas uma Ordem de Serviço, existindo outras que geraram autuações contra a empresa.

Diz deveria ser o levantamento realizado fechado ao final de cada mês, para verificar se houve perda ou ganho, e a metodologia adotada prejudicou o contribuinte.

Fala não ter visto o relatório da ausência de manifestação nos autos, e que deveria ter sido aplicada penalidade acessória, tendo apresentado comprovação das mesmas para diversos documentos.

Questiona mais uma vez, a forma pela qual foi feito o levantamento, sendo impossível se comprar mercadorias sem notas fiscais, até por ser posto da bandeira Ipiranga.

Reclama da exorbitância da multa, até pelo fato de não ter resultado em prejuízo ao Estado, pedindo a revisão de todos os procedimentos que foram feitos.

Quanto a falha na impressão diz que os dados deveriam vir com clareza.

Finaliza pugnando pela nulidade da autuação, até pelo fato da empresa já ter pago este imposto.

Dada a palavra ao autuante, Jefferson Martins Carvalho, igualmente presente na sessão, este inicialmente esclarece que o levantamento no posto é feito diariamente, pela medição dos estoques inicial e final, lançados no LMC, e não foram presumidos, e sim, realizados pelo contribuinte.

Diz que havendo erro na medição a prova deveria ter sido trazida ao processo, o que não ocorreu.

Sobre as Ordens de Serviço, esclarece existirem vários tipos das mesmas, inclusive englobando vários estabelecimentos ou contribuintes, sendo uma forma de trabalho, sendo expedida para o servidor, a fim de que o mesmo possa acessar informações sigilosas.

Quanto a existência de outros Autos de Infração, diz desconhecer o fato, tendo cumprido a determinação contida na Ordem de Serviço recebida.

Reconhece equívoco na cobrança de notas na infração 03, tendo revisado a mesma e extraído os valores indevidos, após consulta ao Sistema Nacional.

## **VOTO**

O presente lançamento constitui-se em três infrações arroladas pela fiscalização, objeto de impugnação por parte do autuado.

Verifico que o sujeito passivo foi intimado acerca do início da ação fiscal através da lavratura de Termo de Início de Fiscalização, transmitido pelo Domicílio Tributário Eletrônico, cuja ciência se deu em 07/07/2021 (fl. 05).

A memória de cálculo da autuação, com os demonstrativos analíticos e sintéticos se encontra às fls. 05-v a 17, impressa.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão as infrações cometidas, apontando as condutas praticadas pelo contribuinte e tidas como contrárias à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, 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 do lançamento.

Por outro lado, o contribuinte compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos das infrações que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam as mesmas, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, sob a forma de objetiva peça de impugnação.

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 Candeias.

Existem questões preliminares a serem apreciadas, motivo pelo qual passo neste momento à sua análise.

Inicialmente, quanto ao argumento de nulidade, diante do entendimento do contribuinte de que o autuante não teria comprovado, sequer provado a ocorrência dos fatos geradores que dariam ensejo ao crédito tributário constituído pela autuação impugnada, não posso acolher.

E justifico: as infrações se encontram estribadas em levantamentos e demonstrativos que as atestam, de forma analítica, os quais indicam e precisam todos os elementos necessários para a perfeita indicação das mesmas, inclusive listam, documento a documento com suas respectivas chaves de acesso, aqueles que serviram de base para a autuação, bem como os resume de forma sintética, não havendo que se falar em imprecisão ou falta de prova frente às acusações postas.

No tocante ao levantamento quantitativo efetuado, da mesma forma, foram enumerados os documentos fiscais considerados para tal, e os resultados matemáticos obtidos, como listas de notas fiscais individualizadas, de forma a tornar possível ao contribuinte a verificação e conferência dos dados do lançamento, o que afasta, de igual modo, a tese defensiva, a qual não pode ser aceita.

Assim, as acusações, diferentemente do entendimento da defesa, foram sim, provadas, e se encontram devidamente embasadas em elementos da própria escrituração fiscal do contribuinte, 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 o mesmo atender aos requisitos previstos na legislação em vigor, mais um motivo para a rejeição do argumento trazido.

Por outro lado, os fatos geradores estão perfeitamente delineados, calcados na legislação, e como já dito, fartamente comprovados por documentos fiscais emitidos e recebidos pelo contribuinte, além de sua EFD, tanto é assim que a empresa alinhou fatos, eventos e carregou documentos a sua impugnação, o que conduz à conclusão de ter entendido perfeitamente as acusações postas, e dispor de elementos probantes capazes de elidir ou reduzir as acusações inseridas no corpo do Auto de Infração.

A hipótese de haver reparos ou ajustes a serem feitos no lançamento não o conduzem, necessariamente a nulidade, vez que corrigíveis, mas sim, em nome da justiça fiscal, na redução



ou mesmo exclusão, como proposto pelo autuante em sede de informação fiscal, em nada prejudicando o contribuinte autuado, ao contrário, reduzindo os valores inicialmente lançados na infração 03.

De igual maneira, a alegada carência de motivação e cerceamento de defesa, também não se apresentam presentes no lançamento, primeiro, como se verá quando da apreciação do mérito, caso suplantadas as demais questões preliminares aventadas, pelo fato da fiscalização ter encontrado a devida motivação em práticas do contribuinte que seriam contrárias à legislação tributária do ICMS do Estado da Bahia.

Foi franqueada ao contribuinte a prática de todos os atos que entendesse necessários para o pleno exercício do contraditório, inclusive e sobretudo a apresentação de elementos de prova e argumentos, vários deles albergados pelo próprio autuante em sua informação fiscal, podendo participar de todos os atos processuais, e deles tendo pleno conhecimento.

Esclareço ser o direito de ampla defesa uma importante garantia individual, decorrente dos princípios jurídicos da igualdade, da liberdade e da dignidade da pessoa humana, significando que não serão imputadas obrigações, nem restringidos direitos de determinado indivíduo, sem que ao mesmo seja facultado se manifestar, previamente, de forma completa e sem qualquer tipo de restrição, estando tal preceito insculpido no corpo constitucional quando da apreciação e determinação dos direitos e garantias individuais e coletivos, inserido no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal.

Maria Sylvia Zanella Di Pietro (in Direito Administrativo, 20ª edição, São Paulo, Atlas, 2007, p. 367), aponta que:

*“O princípio do contraditório, que é inerente ao direito de defesa, é decorrente da bilateralidade do processo: quando uma das partes alega alguma coisa, há de ser ouvida também a outra, dando-se-lhe oportunidade de resposta. Ele supõe o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação.*

*Exige: 1- notificação dos atos processuais à parte interessada;*

*2- possibilidade de exame das provas constantes do processo;*

*3- direito de assistir à inquirição de testemunhas;*

*4- direito de apresentar defesa escrita”*

E tanto tal direito foi garantido ao contribuinte, que este foi devidamente comunicado do lançamento, com todos os seus elementos, compareceu ao feito, apresentou as suas alegações defensivas sem qualquer restrição para todas as infrações lançadas, evidentemente após o exame dos elementos do feito, desfiou os argumentos a seu favor, pode contraditar a informação fiscal prestada, após a sua ciência, ainda que não o tenha feito, ou seja, exerceu tal direito sem qualquer limite ou restrição, o que sepulta o argumento posto.

Também foi obedecido o princípio do contraditório, até pela sua íntima relação de simbiose com o da ampla defesa, tendo Nélson Nery Costa assim entendido: *“O direito de ampla defesa exige a bilateralidade, determinando a existência do contraditório. Entende-se, com propriedade, que o contraditório está inserido dentro da ampla defesa, quase que com ela confundido integralmente, na medida em que uma defesa não pode ser senão contraditória, sendo esta a exteriorização daquela”.*

Em relação ao argumento de que não foram requisitados elementos do contribuinte, nem exercido o contraditório antes da lavratura do Auto de Infração, esclareço que os levantamentos foram efetuados com base na Escrituração Fiscal Digital (EFD), de responsabilidade quanto a consistência e higidez dos dados ali previstos unicamente do sujeito passivo, da qual a Secretaria da Fazenda tem pleno conhecimento, e acaso “inconsistências” houvessem, como alegado na peça de impugnação, houve tempo suficiente para a sua identificação, desde quando existem

fatos geradores do ano de 2016, sendo a autuação do ano de 2021, sem que a peça apresentada identificasse ou apontasse que “inconsistências” seriam essas.

Com tais considerações, se constata que a responsabilidade pela escrituração e envio da EFD é de forma exclusiva do sujeito passivo, e ainda que ocorressem erros na sua transmissão, ou qualquer outro procedimento que implicasse em modificação, a legislação estipula prazo para as devidas correções, entretanto, não as aceita quando da realização de auditoria, a menos que fosse mediante intimação específica do Fisco, do que não se tem notícia nos autos.

Assim, cabe unicamente ao contribuinte, sob sua inteira responsabilidade, reitero, escriturar os seus livros fiscais, e enviá-los para o ambiente SPED, conforme já visto acima, sendo de sua exclusiva responsabilidade a ocorrência de erros e equívocos, acaso existentes, vez que não indicados expressamente na impugnação, o que desfavorece o argumento posto.

Além disso, com a implantação da Nota Fiscal Eletrônica e o Conhecimento de Transporte Eletrônico, as Secretarias de Fazenda monitoram e conhecem todas as operações realizadas por e para os contribuintes, o que dispensaria a apresentação de qualquer outro elemento.

Em relação ao argumento do horário de ciência do contribuinte, esclareço que a ciência ocorrida no Domicílio Tributário Eletrônico foi tácita, pelo fato de o contribuinte não acessar as comunicações transmitidas pela SEFAZ no prazo regulamentar, o que significa que não tendo sido a ciência expressa, mediante a leitura do contribuinte, a legislação estipula a ciência tácita, como ocorrida no presente caso, realizada através do sistema, o que justifica o horário, embora os prazos, na forma do RPAF/99, normalmente não se contem em horas, mas sim, em dias, o que em nada prejudicou o contribuinte.

Quanto a crítica realizada em relação ao sistema automatizado de auditoria utilizado pela Secretaria da Fazenda para a realização dos trabalhos, esclareço ser o mesmo largamente utilizado há muito tempo, sem que tenha sido comprovada falhas, erros técnicos ou equívocos de conformação como pretende atribuir a autuada.

Todos os argumentos postos, pois, servem de embasamento para a rejeição das arguições preliminares.

No mérito, na infração 01, a acusação é a de que teria deixado de recolher ICMS pela 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 de substituição tributária, apurado mediante verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP registrada no LMC/Registro 1300 da EFD.

Já a infração 02, diz respeito falta de recolhimento do imposto, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor do PMPF, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de 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 EF.

Informa o autuante ter extraído os dados apurados a partir do 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 gasolinas, 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 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, escrituração diária 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.

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

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”*.

Já o doutrinador Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro, São Paulo, RT, 1 6ª edição, 1991, Página 581) entende que *“O princípio da verdade material, também denominado de liberdade na prova, autoriza a Administração a valer-se de qualquer prova que a autoridade processante ou julgadora tenha conhecimento, desde que a faça trasladar para o processo. É a busca da verdade material em contraste com a verdade formal. Enquanto nos processos judiciais o Juiz deve-se cingir às provas indicadas no devido tempo pelas partes, no processo administrativo a autoridade processante ou julgadora pode, até final julgamento, conhecer de novas provas, ainda que produzidas em outro processo ou decorrentes de fatos supervenientes que comprovem as alegações em tela. Este princípio é que autoriza a reformatio in pejus, ou a nova prova conduz o julgador de segunda instância a uma verdade material desfavorável ao próprio recorrente”*.

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 as 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 indeferi-las 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, já foi devidamente pontuado que os levantamentos elaborados foram entregues para a empresa autuada, estando em conformidade e obediência à disposição da Portaria 445/98, de 10 de agosto de 1998, que prevê tal metodologia no seu artigo 3º, respeitando seu direito a ampla defesa e ao exercício do contraditório.

Para apuração das infrações 01 e 02, ainda que se trate de ocorrência de omissão de apenas um fato econômico, qual seja, a aquisição de mercadorias, sobre este incidem dois fatos geradores que repercutem, por conseguinte em duas exigências tributárias distintas, que seriam o ICMS normal e o ICMS substituição tributária, ambas por solidariedade, conforme previsão contida na Lei 7.014/96:

*IV - qualq“Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:*

*(...)*

*uer 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”.*

Tal disposição deve ser associada àquela contida no artigo 8º do mesmo diploma legal:

*“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:*

*(...)*

*§ 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 desembarço aduaneiro, tratando-se de: a) mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária”.*

Com isso, afasta-se qualquer argumento de ter havido duplicidade na cobrança ora realizada, tal como pretende aduzir o contribuinte.

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 excedeu 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)”.*

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.

As infrações, estão, pois, devidamente comprovadas, a partir dos próprios dados fornecidos e levantados pelo autuado, descabendo qualquer arguição em sentido contrário, como feito pela impugnante.

Diante do fato de os valores levantados pelo autuante serem aqueles medidos, apurados e indicados na escrituração fiscal pelo contribuinte, indicados no Registro 1300 da EFD, motivo e razão pelo qual não posso albergar o livro LMC acostado pelo contribuinte, uma vez ser a EFD a única forma legal e válida de escrituração fiscal, e ante a ausência de elementos de prova em sentido contrário ao da acusação, tenho as infrações 01 e 02 como subsistentes.

Quanto as Notificações Fiscais de número 206923.0009/20-2 e 206923.0040/20-7, foram lavradas pelo Auditor Fiscal Andres Miguel Estevez Moreira contra o estabelecimento localizado na Rua do Asfalto s/nº, bairro Pitanga, Candeias, Bahia, inscrição estadual 35.864.789 e CNPJ 42.064.493/0001-73, estabelecimento matriz daquele autuado no presente feito, de inscrição estadual 45.923.854, e CNPJ 42.064.493/0002-54, localizado na Rodovia BA-522, Km 3, Candeias, Bahia, diversos, portanto, o que de forma clara afasta a alegação de duplicidade no lançamento e de *bis in idem* aventadas na defesa.

Em reforço, registro, por pertinência, a observação do autuante de que desde o ano de 2013 o estabelecimento autuado não sofreu qualquer procedimento de auditoria que não o que resultou no presente Auto de Infração.

Em relação aos argumentos envolvendo as Ordens de Serviço emitidas, esclareço ser estas apenas e tão somente instrumentos de controle gerencial e administrativo, de natureza e caráter interno, inexistindo qualquer norma que obrigue o Agente Fiscal a apresentá-lo ao contribuinte, nem a determinação de ser nulo o lançamento em que não haja tal apresentação ao mesmo.

Por fim, para a infração 03, a exigência fiscal é quanto ao fato de não efetuar a “manifestação do destinatário” em “Operação não Realizada”, referente a operação ou prestação descrita em Documento Fiscal Eletrônico, nos prazos previstos pela legislação tributária, o que ensejou a aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, e não de imposto como entendido pela autuada.

A este respeito, assim estabelece a cláusula 15ª-A do Ajuste SINIEF 07/05:

*“Cláusula décima quinta-A. A ocorrência relacionada com uma NF-e denomina-se “Evento da NF-e”.*

*§ 1º Os eventos relacionados a uma NF-e são:*

*(...)*

*VI - Operação não Realizada, manifestação do destinatário reconhecendo sua participação na operação descrita na NF-e, mas declarando que a operação não ocorreu ou não se efetivou como informado nesta NF-e”.*

Na Lei 7.014/96, assim prescreve o artigo 34, ao estabelecer os deveres dos contribuintes e responsáveis tributários:

*“Art. 34. São obrigações do contribuinte:*

*(...)*

*XV - cumprir todas as demais exigências previstas na legislação tributária”.*

Na norma regulamentar, ao seu turno, no RICMS/12, o artigo 89, § 14º, assim prevê:

*“§ 14. O contribuinte destinatário das mercadorias a seguir indicadas deverá registrar, nos termos do Ajuste SINIEF 07/05, os eventos da NF-e denominados “ciência da operação”, “confirmação da operação”, “operação não realizada” ou “desconhecimento da operação”, conforme o caso:*

*I - combustíveis, derivados ou não de petróleo, quando destinados a estabelecimentos distribuidores, postos de combustíveis e transportadores revendedores retalhistas;*

*II - álcool não destinado ao uso automotivo, transportado a granel”.*

Ou seja, existe a obrigação do destinatário de combustíveis e álcool não hidratado, caso do contribuinte autuado, de registrar tais operações e seus respectivos eventos. Prática não efetivada pela empresa autuada em diversos momentos, o que ensejou a aplicação da penalidade.

O autuante, em sede de informação fiscal reconheceu o cometimento de equívoco, diante da inclusão de diversas notas fiscais e frente aos elementos defensivos de prova trazidos ao feito, elaborando novo demonstrativo acosta na mídia de fl. 39, devidamente entregue em cópia ao contribuinte, sem qualquer ação de sua parte, no sentido de se contrapor ao ajuste realizado, o que pode ser tido como concordância tácita quanto aos novos números apresentados.

Observe ter sido aplicada originalmente a multa de 5% do valor da operação. Todavia, já à época da autuação (19/07/2021) vigorava penalidade inferior tal percentual, conforme estabelecido no artigo 42, inciso X-A, da Lei 7.014/96, na seguinte redação, proporcionada pela alteração procedida através da Lei 13.461, de 10/12/15, publicada no Diário Oficial do Estado de 11/12/15, com produção de efeitos a partir de 11/12/15:

*“X-A - 1% (um por cento) do valor da operação ao contribuinte que, obrigado a informar os eventos da NF-e denominados “confirmação da operação”, “operação não realizada” ou “desconhecimento da operação”, não o faça no prazo previsto em regulamento”.*

Ainda que os fatos geradores tenham ocorrido em 2016, 2018 e 2020, não mais seria possível a aplicação do percentual de 5%, e sim, 1% sobre o valor da operação que deixou de ser informada em relação ao evento ocorrido, o que de ofício faço agora, retificando o demonstrativo ajustado apresentado pelo autuante, o qual passa a ter o seguinte valor, de acordo com a indicação de fl. 38-v, correspondente à Nota Fiscal 302.543, emitida em 29/12/2020 por Ipiranga Produtos de Petróleo S. A., com chave de acesso 29201233337122007130550030003025431102341596, única remanescente para a autuação nesta infração:

29/12/2020 R\$ 2.421,22

E não se trata aqui de retroatividade benigna prevista no artigo 106 do CTN, mas simplesmente, aplicação da norma no tempo, vez que já vigente à época dos fatos geradores. Infração parcialmente procedente no valor acima indicado.

Quanto ao pleito defensivo para afastamento ou redução das penalidades aplicadas, esclareço que não pode ser atendido, diante da ausência de previsão legal na legislação, sequer inexistência de penalidade de advertência, como requerido pela autuada.

Em relação ao argumento ameaçador de recorrer ao Poder Judiciário, se trata de opção inalienável do contribuinte, vez que vivemos em um Estado de Direito, no qual se garante tal oportunidade ao mesmo.

Pelos expostos argumentos, tenho o lançamento como parcialmente subsistente, de acordo com o seguinte demonstrativo:

Infração 01 R\$ 14.540,10

Infração 02 R\$ 1.660,69

Infração 03 R\$ 2.421,22

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269138.0105/21-0**, lavrado contra o **POSTO DE COMBUSTÍVEIS ULM LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 16.200,79**, acrescido da multa de 100%, previstas no artigo 42, incisos III da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da penalidade por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 2.421,22**, prevista no artigo 42, IX do mesmo diploma legal, e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 05 de abril de 2022.

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – PRESIDENTE/ RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR