

**A. I. N°** - 269138.0118/20-6  
**AUTUADO** - POSTO AV DE COMBUSTÍVEIS DERIVADOS DE PETRÓLEO E SERVIÇOS LTDA.  
**AUTUANTE** - JEFFERSON MARTINS CARVALHO  
**ORIGEM** - SAT / COPEC

### RETIFICAÇÃO DA EMENTA

Retificação do Acórdão nº 0083-01/22-VD, de 24 de maio de 2022, para fim de correção da ementa em relação ao resultado julgamento e das infrações que foram reduzidas conforme explicito no voto condutor devido a erro material, conforme o art. 164, § 3º do RPAF/99.

### 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0083-01/22-VD-A

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO FISCAL. COMBUSTÍVEIS. VARIAÇÃO VOLUMÉTRICA EM ÍNDICE SUPERIOR AO ADMITIDO PELA ANP REGISTRADA NO LMC/REGISTRO 1300 DA EFD. MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. **a)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. Exigido o imposto do sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal. Na conversão da diligência, por entender que problemas técnicos em um HD não gerariam os erros que o impugnante alega, o ilustre Auditor Fiscal autuante cumpriu o quanto solicitado pela JJF, apresentando novos valores remanescentes atinente ao período de 2017. Acolhida as alegações defensivas que fundamentou-se na busca da verdade material, haja vista que o autuado alegou a existência de problemas técnicos no seu HD, o que restou atestado por técnico. Infração 1 parcialmente subsistente. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. A empresa adquiriu mercadorias sem documentos fiscais, sendo, portanto, devido o imposto sobre o valor acrescido (antecipação tributária), haja vista tratar-se de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Na conversão da diligência, por entender que problemas técnicos em um HD não gerariam os erros que o impugnante alega, o ilustre Auditor Fiscal autuante cumpriu o quanto solicitado pela JJF, apresentando novos valores remanescentes atinente ao período de 2017. Acolhida as alegações defensivas que fundamentou-se na busca da verdade material, haja vista que o autuado alegou a existência de problemas técnicos no seu HD, o que restou atestado por técnico. Cabe mais um reparo ao feito, haja vista que a multa correta é de 60%, prevista no art. 42, II, "d" da Lei nº 7.014/96, sendo que no Auto de Infração foi indicada a multa de 100%, prevista no art. 42, III, "d" do mesmo diploma legal. Retifica-se, de ofício, a multa de 100%, para 60%. Infração 2 parcialmente subsistente. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE

ENTRADAS. **a)** MERCADORIAS, BENS OU SERVIÇOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIAS, BENS OU SERVIÇOS NÃO TRIBUTÁVEIS. **c)** ENTRADA NO ESTABELECIMENTO DE MERCADORIAS, BENS OU SERVIÇOS TOMADOS SEM O DEVIDO REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias ou serviços não escriturados. Infrações 3, 4 e 5 subsistentes. Indeferido o pedido de diligência/perícia. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 19/05/2020, formaliza a exigência de crédito tributário no valor histórico total de R\$ 62.916,09, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

**Infração 01 - 04.07.01** - Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido combustíveis de terceiros desacompanhados de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das 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, ocorridos em 31/12/2015, 31/12/2016, 31/12/2017, 31/12/2018, 31/12/2019, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 54.622,74, acrescido da multa de 100%;

**Infração 02 - 04.07.02** - Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor PMPF, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada 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, ocorrido em 31/12/2015, 31/12/2016, 31/12/2017, 31/12/2018 e 31/12/2019, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 7.065,93, acrescido da multa de 100%;

**Infração 03 - 16.01.02** - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de julho, setembro, outubro e dezembro de 2015, março e abril de 2016, setembro de 2017, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 143,92, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias;

Consta como Enquadramento Legal: artigos 217 e 247 do RICMS, Decreto nº. 13.780/2012.

Consta como Multa aplicada: artigo 42, inciso IX da Lei nº. 7.014/96. Consta, ainda, que foi aplicada a multa reduzida retroativamente em obediência à Lei nº. 13.461/2015 c/c a alínea “c” do inciso II do art. 106 do CTN, Lei nº 5.172/66, quanto aos meses de junho, setembro e dezembro de 2015;

**Infração 04 - 16.01.02** - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro e julho de 2015 e abril de 2017, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 131,24, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias;

Consta como Enquadramento Legal: artigos 217 e 247 do RICMS, Decreto nº. 13.780/2012.

Consta como Multa aplicada: artigo 42, inciso IX da Lei nº. 7.014/96.

**Infração 05 - 16.01.06** - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de agosto a dezembro de 2018 e junho de 2019, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 952,25, correspondente

a 1% do valor comercial das mercadorias;

Consta como Enquadramento Legal: artigos 217 e 247 do RICMS, Decreto nº. 13.780/2012.

Consta como Multa aplicada: artigo 42, inciso IX da Lei nº. 7.014/96.

O autuado apresentou Defesa (fls. 21 a 28). Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação.

Inicialmente, diz que é preciso esclarecer a ocorrência no seu sistema ERP/PDV com problemas técnicos com o HD que ficou inoperante no período de 04 a 28/09/2017, sendo enviado para manutenção numa empresa localizada em Belo Horizonte – MG, sendo que o banco de dados foi recuperado e as providências adotadas no intuito de normalizar os seus registros.

Afirma que desse modo, é inegável que as inconsistências relacionadas à autuação como omissão de entradas de combustíveis não existiram, devendo ser afastadas todas as omissões no período de 04 a 28/09/2017.

Em caráter preliminar argui, ainda, a nulidade do Auto de Infração. Alega que a autuação foi feita de forma unilateral, pois não teve acesso aos atos que estariam sendo praticados, sendo utilizado sistemas com pouco tempo de implantação, sem a confiabilidade necessária e precisando de aprimoramento com ajustes para o cruzamento de informações ou mesmo para que se tenha a utilização de dados enviados pelo posto à SEFAZ que contém inconsistências, ou mesmo, considerando-se a possibilidade da existência de algum erro escusável. Afirma que houve cerceamento de direito, razão pela qual pugna pela nulidade do Auto de Infração.

Diz que todos os dados poderão ser comprovados ao se analisar o LMC escritural do posto e mantido para conferência, caso seja necessário, mediante perícia ou mesmo para parecer da assessoria técnica da Junta de Julgamento Fiscal, o que requer.

Salienta que encaminhou informações fiscais por meio do SPED Fiscal, que tem algumas inconsistências e pode gerar erros, razão pela qual o posto é obrigado a manter o LMC de forma escritural, fazendo o lançamento dia-a-dia, produto por produto, tendo-se a realidade de forma física. Alega que a medição por equipamentos no tanque ou mesmo mediante régua e tabela de conversão têm-se pequenas inconsistências. Acrescenta que quando há pequenos erros num dia, estes podem ser corrigidos tranquilamente no dia seguinte, sempre tendo que fazer o cotejo de perdas e ganhos.

Consigna que também pode haver mudança do sistema eletrônico utilizado pelo posto, como ocorreu no seu caso, podendo haver discrepância entre dados ou até informativos não se podendo tomar tais situações como irregularidade e passível de autuação, contudo, o LMC físico encontra-se correto.

Afirma que os levantamentos feitos pela Fiscalização no cruzamento da variação volumétrica admitida pela ANP, registrada no LMC, e o registro 1300 da EFD demonstram de forma indubiosa que o sistema foi falho, apresentando inconsistências. Alega que na fiscalização restou evidente que a SEFAZ toma somente supostos ganhos e despreza inteiramente as perdas.

Assevera que não há dúvida que o Auto de Infração é nulo.

No mérito, no que tange à infração 01, e que se reflete sobre os valores apurados e se encontram as supostas diferenças no PMPF consistente na infração 02, diz que se denota que os erros tomados como ganhos, na passagem de um sistema para o outro do dia, de forma salteada em determinados dias, não existiram, conforme pode ser observado no demonstrativo elaborado pelo autuante e gerado em função do próprio sistema da SEFAZ em cotejo com as informações prestadas por meio do SPED Fiscal, com utilização de sistema próprio do posto, surgindo então ganhos que não seriam reais, ensejando que se tenha a falsa impressão de que houve omissão de entrada quando isto não ocorreu em nenhum momento fiscalizado.

Observa que a fiscalização alcançou os combustíveis: gasolina comum, gasolina VpPower, etanol hidratado comum e óleo diesel BS500 comum e óleo diesel BS10, informando-se a existência de ganhos em reais de forma salteada no referido período fiscalizado sem contar a argumentação já

lançada em preliminar.

Diz que para melhor aclarar os fatos exemplifica os erros constantes no levantamento que aponta ganhos inexistentes levando a suposta omissão de entrada, conforme apresenta.

Reitera que não existiu qualquer valor de ganho ou omissão de entrada, conforme apontado no levantamento fiscal, assim como que o sistema da SEFAZ/BA não considerou a perda de um dia e somente o suposto ganho do dia seguinte, quando houve a correção.

Diz que os erros reparáveis ocorreram em todos os dias apontados no levantamento, indicando-se valor de ganho inexistente e que houve omissão de entrada. Registra que anexa demonstrativo de cada um dos combustíveis comercializados e junta também cópia dos LMCs físicos que abrange os dias anteriores e posteriores das datas indicadas como houve suspeita de irregularidade.

Ressalta que em todos os meses indicou no levantamento se houve perdas ou ganhos, ocorrendo que em praticamente todos os meses indicou pequenas perdas ou pequenos ganhos, inclusive o fato decorreu por força de evaporação possível, consoante a legislação da ANP. Acrescenta que os erros constantes de ganhos nos dias indicados no levantamento feito pela Fiscalização, decorreram de erros no cotejo entre as verificações feitas pela SEFAZ e informações fornecidas pelo próprio posto, sendo as inconsistências apuradas por falha de um ou outro sistema.

Alega que admitir-se a tese da Fiscalização implica em nova tributação de ICMS sobre combustível supostamente ingressado no posto sem nota fiscal ou onde se faz a contabilização.

Diz que se tomou os ganhos com desprezo das perdas, contudo, quando se verifica no LMC normal e se coteja as perdas e ganhos de um dia com as perdas ou ganhos do outro dia, sempre há o acerto da movimentação que se deu de forma correta.

Sustenta que os levantamentos que realizou indicam que não houve “valor de ganhos” e tampouco omissão de entrada para que se faça a tributação como encargos, inclusive multa pesada. Diz que diante do que consta nos Livros de Movimentação de Combustíveis – LMCs, de todos os combustíveis, de forma física, cujo exame e avaliação pode ser feito pela própria COPEC ou mesmo ASTEC vinculada a Junta de Julgamento Fiscal ou ao próprio Conseg encarregado do julgamento.

Observa que a autuação lista nos seus demonstrativos vários dias e períodos em que foram tomados valores de ganhos, subtraindo-se os limites utilizados pela SEFAZ de referência e evaporação (1,8387%), até maior do que o tomado pela ANP de 0,6%, para indicar a existência de omissão de entrada, tudo com base no apurado mediante cruzamento das informações contidas no R200, R300, SPED e notas fiscais de entrada, sem que houvesse qualquer omissão por parte do posto revendedor, consoante se pode verificar com o exame do LMC físico mantido que coloca à disposição da Fiscalização.

Diz que a compensação entre as perdas e ganhos ocorre de forma automática de um dia para outro, conforme já exemplificado, e pode ocorrer com todos os combustíveis comercializados no posto.

Observa que é patente que os reflexos decorrentes da infração 01 resultam na indicação da infração 02, que é apurada em função do levantamento do ICMS que seria supostamente devido e indicado na infração 1.

Conclusivamente, sustenta que não há fundamentação para manutenção das infrações 01 e 02, porque nunca houve “valor de ganho”, conforme apontado no Auto de Infração e nem “omissão de entrada”, restando mais do que comprovados, com os demonstrativos e cópias de LMCs que podem ser auditados por determinação da Junta de Julgamento Fiscal, pelo setor especializado que confirmará as alegações da empresa.

Reporta-se conjuntamente sobre as infrações 3, 4 e 5. Aduz que não resta dúvida que a fiscalização aproveitou o cruzamento das informações, fazendo-se os levantamentos das notas fiscais que foram emitidas em favor da empresa e se apontou a existência de irregularidade, quando se trata de notas fiscais que foram lançadas na conta do imobilizado ou para consumo,

estando escrituradas no livro Razão, como a norma determina. Alega que referidas infrações foram fruto da mesma ação fiscal e deveriam ser objeto de uma só autuação.

Alega que houve repetição de períodos fiscalizados; que houve entrada decorrente de devolução, não se podendo tomar tais entradas, já que houve devolução, como forma de irregularidade; que houve a emissão de notas de simples remessa ou para entrega futura, não tendo qualquer possibilidade de cobrança para tais mercadorias ou serviço porventura que se estivesse fazendo, o que demandou a remessa de mercadorias para a efetivação do serviço.

Ressalta que anexou todas as notas fiscais arroladas nas infrações 3, 4 e 5, para evitar dúvidas.

Assinala que para exemplificar a fragilidade das infrações podem ser destacadas as Notas Fiscais conferidas que estão no Sped Fiscal, no caso as Notas Fiscais nºs. 716282, 24706, 349534, 161456, entre outras não consideradas no levantamento fiscal.

Assevera que mesmo que se ultrapassadas todas as suas alegações há que se levar em conta que os dispositivos indicados no Auto de Infração não seriam aplicados, haja vista que o correto seria o previsto no art. 42, inciso XV, alínea “d” da Lei n. 7.014/96.

Finaliza a peça defensiva requerendo:

- a improcedência do Auto de Infração;
- alternativamente, a redução das multas;
- o direito de ser intimado de todos os atos do PAF;
- a aplicação somente de penalidade de advertência ou, se assim for entendido a aplicação da multa prevista no art. 42, inciso XV, alínea “d” da Lei n. 7.014/96;
- todos os meios de prova em direito admitidos.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls.131 a 136-v.). Contesta as alegações defensivas. Afirma que não houve prejuízo à ampla defesa e ao contraditório, haja vista que devido à sua natureza inquisitorial e investigatória, não cabe a aplicação do contraditório e da ampla defesa no procedimento de fiscalização que levou à lavratura do Auto de Infração.

Diz que a autuação foi baseada nos dados do SPED Fiscal e estes estão disponíveis ao autuado, inexistindo cerceamento de defesa.

Aduz que os anexos são resumos que possibilitam a exata definição dos fatos geradores, descabendo, desse modo, falar-se em prejuízo à ampla defesa.

Rechaça as alegações defensivas referentes aos equívocos, erros e inconsistências na escrituração do posto revendedor.

No tocante aos livros como meio de prova contra o empresário, invoca e reproduz o artigo 226 do Código Civil e os artigos 417, 373 e 419 do CPC. Afirma que não pode a parte invocar como prova em juízo, aquela parcela que lhe favorece. Observa 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 comprometido.

Assevera que por essa razão é que o legislador pátrio determinou pela presunção de veracidade dos fatos articulados pela parte adversa.

Quanto às inconsistências nos arquivos EFD apresentados, afirma que as inconsistências de que cuida o art. 247, § 4º do RICMS/12 se trata de uma falta de coerência, uma contradição, uma imprecisão. Sustenta que no caso da autuação, examinando-se os arquivos mensais da EFD apresentados, não houve qualquer inconsistência nos mesmos. Diz que pelo contrário, o registro da movimentação de combustíveis do posto 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.

Acrescenta que os ganhos e perdas (omissões de entradas e saídas) adotados 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 conferida na revisão fiscal sem que tenha sido encontrado qualquer erro.

Quanto aos erros nos registros 1300 da EFD, assevera que não basta apenas a alegação de que ocorreram “erros de sistema” ou “erros de medição” sem apresentação de laudos de intervenção técnica que minimamente respalde o alegado ou, como no caso do autuado, apresentar falsa causa alegando erro no sistema ERP/PDV, quando sabe que as saídas de combustíveis são levantadas e registradas na EFD pelas saídas nos bicos (registro 1320) e não pela emissão de documentos fiscais.

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

Salienta que não desconsidera totalmente a possibilidade de erros na escrituração. Diz que por exemplo, se por qualquer motivo, o estoque final tiver 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. Afirma que isso nunca aconteceu.

Acrescenta ainda que, se o posto revendedor, cometendo um segundo erro, tenha simplesmente anotado o estoque final errado do dia anterior como o estoque inicial, neste caso surgiria uma diferença nesse dia seguinte: uma perda, se no dia anterior houvesse ocorrido um ganho, ou vice-versa. Diz que necessariamente essa diferença deveria ter, então, o mesmo exato valor que a diferença do dia anterior. Observa que houve casos em que isso realmente aconteceu e eles foram excluídos do levantamento.

Manifesta o entendimento de que, além desses casos, os erros já não são escusáveis, haja vista que de outra forma se 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.

Quanto ao confronto do LMC com a EFD da empresa, contesta as alegações defensivas reportando-se sobre o exemplo dado pelo autuado.

Diz que do exemplo apresentado conclui-se que, apesar de as anotações das saídas e das entradas nos tanques do posto serem idênticas, há grande diferença nos registros dos estoques finais e iniciais que deveriam ser medidos e não simplesmente escriturais. Acrescenta que desse modo, resta claro que não existe inconsistência entre os valores registrados no LMC e na EFD, mas sim total divergência. Indaga qual seria o valor correto.

Salienta que a prova de que os valores registrados no LMC e não os registrados na EFD correspondem à verdade material cabe ao autuado, contudo, isso não foi feito em dia algum, nenhum comprovante foi apresentado.

Afirma que desse modo, os valores anotados na EFD fazem prova contra o autuado e ele não pode simplesmente alegar que seu LMC tem valores diferentes e que estes são os corretos.

No tocante às infrações 3, 4 e 5, afirma que todas as mercadorias que entram fisicamente no estabelecimento do contribuinte devem ser registradas.

Esclarece que separou no levantamento fiscal as notas fiscais de simples faturamento e devolução e que não houve notas fiscais de simples remessa e com valor comercial nulo, portanto, com a multa nula. Sustenta que não procedem as alegações defensivas.

Contesta a alegação defensiva atinente ao desdobramento das infrações, dizendo que as três infrações são distintas por alterações na legislação aplicável, conforme explica.

Finaliza a peça informativa mantendo na íntegra o Auto de Infração.

Consta às fls. 147/148 dos autos requerimento do autuado no sentido de habilitação do advogado Leonardo Nunez Campos, OAB/BA nº. 30.972, constituído na forma da procuração e atos constitutivos anexados (Doc. 01), para atuar no presente feito, inclusive para realizar sustentação oral no julgamento, incluído na pauta de julgamento do dia 19/02/2021. Requer, ainda, a juntada aos autos do Parecer que anexa, contratado pelo SINDICOMBUSTÍVEIS (Doc.03), além do Parecer Técnico -Pericial (Doc.04) que avaliou, sistematicamente, a apuração de ganhos e faltas na auditoria dos estoques e na movimentação de combustíveis da empresa, objeto da presente autuação. Requer, por fim, que todas as publicações e intimações relativas ao presente feito sejam veiculadas em nome do advogado Leonardo Nunez Campos, OAB/BA nº. 30.972, no endereço que indica.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal, considerando que o autuado alegara que o seu sistema ERP/PDV teve problemas técnicos com o HD que ficou inoperante no período de 04 a 28/09/2017, sendo que as inconsistências relacionadas na autuação como omissão de entradas de combustíveis não existiram, haja vista que em momento posterior às saídas efetivas - em face de o sistema não emitir nota fiscal com data anterior -, foram emitidas notas fiscais de saídas para regularização, devendo ser afastadas todas as omissões no período de 04 a 28/09/2017, após análise e discussão na sessão de julgamento, deliberou, por unanimidade, pela conversão do feito em diligência à SAT/COPEC (fl. 210), a fim de que o AUTUANTE ou outro AUDITOR FISCAL designado adotasse as seguintes providências:

1. Intimasse o AUTUADO a refazer o seu LMC em relação às datas de entrada e saídas de combustíveis, sem alterar, contudo, os valores relativos aos quantitativos de estoques de cada dia, inicialmente informados no LMC, utilizados pelo autuante na apuração do ICMS devido;
2. Após o atendimento pelo autuado da solicitação contida no item 1 acima, o diligenciador elaborasse novos demonstrativos com base no LMC refeito, devendo, contudo, manter os quantitativos mensais de entradas e saídas de combustíveis registrados nos documentos fiscais em cada período de apuração.

Consta às fls. 215 a 217 requerimento do autuado no qual registra que recebeu despacho via DTE no dia 20/07/2021, comunicando do conteúdo do Termo de Diligência de fl. 210.

Lembra que em sua Impugnação, entre outros argumentos, sustentou que no referido período o HD do sistema responsável por informar as movimentações dos estoques e transmitir as saídas dos combustíveis ao Registro 1300 da EFD (LMC), utilizado como base da autuação, esteve inoperante dos dias 04/09/2017 até o dia 22/09/2017.

Diz que por essa razão, na escrituração não constou a saída de combustíveis no período de 04/09/2017 até 22/09/2017, de forma que o sistema, de forma automática, promoveu lançamentos no campo “Val\_Aj\_Perda” para compatibilizar o estoque. Ou seja, o sistema considerou como perda toda a venda do período.

Consigna que após o retorno da operação do HD, pôde emitir os documentos de registro de saída do combustível vendido nos dias anteriores, havendo o feito no intervalo dos dias 23/09/2017 até 29/09/2017. Acrescenta que desse modo, naqueles dias registrou-se saídas de combustíveis cumulando as vendas próprias do dia com parte das notas fiscais não emitidas nos dias anteriores, gerando lançamentos automáticos no campo “Val\_Aj\_Ganho”, justamente o que foi considerado pela fiscalização como divergência de estoque apta a embasar o lançamento fiscal.

Assinala apenas a título de exemplo, que no caso da Gasolina Comum, no LMC/EFD 1300 que fundamenta o lançamento consta no intervalo do dia de 04/09/2017 até 22/09/2017 o volume de 30.745 litros no campo “Val\_Aj\_Perda”, enquanto no período 23/09/2017 até 29/09/2017 consta o volume de 30.107 no campo “Val\_Aj\_Ganho”, ou seja, a perda de um período é compensada pelo ganho do período subsequente.

Afirma que é um erro evidente na sua escrituração, porém não se pode concluir que houve

compra de combustível desacompanhado dos documentos fiscais.

Aduz que especialmente nesse caso, como a perda e o ganho foram lançados no mesmo período e não havia previsão na Portaria n. 445/1998 de fiscalização diária, entendeu que não haveria problemas. Acrescenta que a fiscalização em bases diárias dos Postos Revendedores com base no LMC/EFD 1300 foi inaugurada pela Portaria n.159/2019, posterior ao período autuado.

Em face ao exposto, em cumprimento ao quanto requerido na diligência, requer a juntada do LMC/EFD 1300 refeito de todos os combustíveis, com os registros de saída correspondentes às vendas realizadas a cada dia, em formato impresso e acompanhado do CD com os arquivos em .xls.

Sob o título de esclarecimentos adicionais, diz que ao analisar os arquivos anexados, a fiscalização e os Julgadores irão perceber que ainda persistem inconsistências que geram ganho acima de 1,8789% em alguns poucos dias, em decorrência de problemas em datas de escrituração de notas fiscais de recebimento dos produtos. Alega que este dado não pode ser corrigido, pois para isto seria necessária a mudança nos dados de fechamento físico, o que não foi autorizado na diligência. Explica: - em relação ao Diesel S-10, diz que verificou que nos dias 09/09/2017 houve um ganho de 5.067,19 litros e uma perda no dia 11/09/2017 de 4.481,24 litros, justificada por erro;

- o mesmo acontece no dia 14/09/2017, quando há uma perda de 1.610,66 litros, seguida de um ganho no dia 15/09/2017 de 1.568,69 litros;
- o mesmo ocorre com a Gasolina C nos dias 26/09/2017, quando há uma perda de 1.253,83 litros, seguida de um ganho de 1.234,49 no dia 27/09/2017. Da mesma forma, no dia 28/09/2017, quando há perda de 2.087,87, seguido de ganho de 2.106,14 no dia 29/09/2017.

Frisa que se observam episódios pontuais de divergências por erros escriturais ou de medição em alguns dias que são imediatamente compensadas nos dias subsequentes, o que não altera o controle de estoques na perspectiva mensal, ou mesmo semanal. Assevera que são erros que não levam a conclusão de que houve aquisição de combustível desacompanhado de documento fiscal, de modo que na sua visão, não poderia haver a cobrança do ICMS.

Finaliza reiterando os argumentos da Defesa e requer que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

O autuante no cumprimento da diligência se pronunciou (fl.229) consignando que refez os demonstrativos consoante determinado no item 2 da diligência, conforme os novos demonstrativos que anexou.

Observa que os valores das vendas nos bicos são encontrados pela diferença do seu totalizador no final e no início do dia. Esclarece que isso se faz na bomba de forma independente dos sistemas de leitura. Diz que se o HD tivesse quebrado, quando o sistema voltasse a funcionar, as saídas daquele dia seriam exatamente o valor acumulado durante os dias que não se anotou os valores dos totalizadores das bombas. Afirma que assim sendo, não faz sentido alegar que esses valores de vendas não computados tenham sido “distribuídos” ao longo dos diversos dias.

Acrescenta que os erros de medição não se propagam de um dia para o outro, haja vista que a cada dia se toma uma leitura dos estoques no início e outra no fim de um dia. Salienta que se a leitura no fim do dia estiver errada, ficará evidente com a primeira leitura seguinte.

O autuado, cientificado do resultado da diligência, se manifestou (fls.242 a 244 – frente e verso). Após se reportar sobre a tempestividade da manifestação, discorre sobre a autuação e diligência realizada pelo autuante.

Salienta que o autuante com o intuito de afastar as alegações defensivas e manter a autuação original, sustenta que, mesmo que o HD tenha estado inoperante em razão de problemas técnicos, o sistema deveria, após o retorno do HD, computar de uma só vez as saídas do período de 04/09/2017 a 22/09/2017, a partir das informações registradas nos bicos de abastecimento, razão pela qual os problemas do HD não justificam as divergências de estoque identificadas na fiscalização.

Afirma o autuado que em sentido contrário ao entendimento do autuante, não seria possível o preenchimento da EFD, Registro 1300, por meio de informações registradas nos bicos de abastecimento, sendo inequívoco que as divergências de estoque em setembro de 2017 decorrem do fato de que o HD do sistema esteve inoperante em razão de problemas técnicos.

Reporta-se sobre a sistemática de elaboração da escrituração fiscal tecendo amplos comentários e esclarecimentos. Diz que o Registro 1300 da EFD é abastecido com as informações constantes no sistema de controle, extraídas das notas fiscais de vendas emitidas pelo posto, conforme informado pela Contabilidade da empresa. Salienta que esse sistema de controle é homologado pela SEFAZ/BA, sendo inequívoca a regularidade da sistemática de escrituração fiscal adotada.

Afirma que assim sendo, não se mostra razoável a alegação do autuante de que na ausência do HD a EFD 1300 deveria ter sido abastecida com as informações extraídas dos bicos de abastecimento.

Explica que na prática a elaboração da escrituração fiscal ocorre da seguinte forma: após o abastecimento do combustível, a informação de “saída” é registrada no bico de abastecimento e na respectiva nota fiscal passando a constar no Registro 1300 da EFD.

Salienta que no presente caso, enquanto o HD esteve inoperante não poderia ter abastecido o Registro 1300 da EFD com as informações registradas nos bicos conforme entende o autuante, de modo que foi necessário que gerasse os lançamentos automáticos no campo “Va\_Aj\_Ganho” para registrar as saídas não computadas anteriormente utilizando as informações das notas fiscais de venda emitidas pela empresa, o que foi feito no período de 23/09/2017 a 29/09/2017.

Conclusivamente, diz que os eventos expostos justificam a divergência de estoque identificada pelo autuante e afastam a presunção de que teria havido a compra de combustíveis sem documentos fiscais.

Reporta-se sobre as demais inconsistências na apuração dos estoques.

Alega que as divergências de estoque não derivam de operações não registradas, mas sim de distorções causadas por erros escriturais constante no próprio Registro 1300 da EFD que foram identificadas pelo autuante porque a fiscalização se deu mediante apuração diária dos estoques, sistemática que desconsidera as perdas e somente leva em consideração os ganhos de volumes de combustíveis gerando distorções no levantamento de estoque.

Alega que na sistemática de apuração por exercício fechado, como no presente caso, exige-se que os todos os dados escriturais disponíveis sejam computados, ou seja, estoques, entradas, saídas, perdas, ganhos e aferições, pelo procedimento de auditoria para fins de lançamento do imposto. Nesse sentido, apresenta exemplos que deram origem às divergências de estoque identificadas no período autuado.

Finaliza a manifestação requerendo a improcedência do Auto de Infração ou, subsidiariamente, que seja reformado para afastar as presunções de entrada relativas a setembro de 2017, mantendo o lançamento de acordo com os novos demonstrativos elaborados pelo autuante acostados aos autos.

O autuante, cientificado da manifestação do autuado se pronunciou (fls.254 - frente e verso - e 255). Ratifica o seu entendimento de que problemas técnicos em um HD não gerariam os erros que o impugnante alega. Observa que conforme dito pelo próprio impugnante “o sistema de controle responsável por informar as movimentações dos estoques e transmitir as saídas dos combustíveis à EFD 1300 é homologado pela Sefaz Bahia, sendo inequívoca a regularidade de escrituração fiscal”.

Ressalta que nenhum desses erros deveriam ter sido registrados sem que o Contribuinte fizesse uma verificação minuciosa e anotasse a sua causa, consoante determina a Portaria DNC 26/92. Ressalta que é para isso que serve o LMC, ou seja, assegurar que não existam perdas ou ganhos maiores que o limite de 0,6% do volume disponível para comercialização, e, caso isso aconteça, seja registrada imediatamente a causa do problema.

Observa que o impugnante alega que os ganhos indicados no lançamento são cancelados em perdas antecedentes ou consequentes anotados no registro 1300 da EFD. Afirma o autuante que essa alegação não deve prosperar, pois, como o controle dos estoques de combustíveis dos postos revendedores é feito todos os dias, isso resulta na independência dos valores levantados, ou seja, eles não possuem qualquer conexão ou vínculo com aqueles dos dias anteriores ou posteriores. Assevera que por isso, é errado afirmar que quando há “um ganho gerado por um suposto erro, deveria haver também uma perda idêntica no dia seguinte e vice-versa”, como pode parecer à primeira vista.

Registra que na tabela que apresenta houve um erro no registro do FECH\_FISICO do dia “d” com o acréscimo indevido de 50 litros. Explica que esse erro, sendo maior que o limite imposto pela ANP de 0,6% do VOL DISP, deveria chamar a atenção do posto. Diz que na necessária justificativa, certamente o posto revendedor faria novamente a medição e encontraria o erro. Porém, se ele não procurasse investigar esse valor de ganho, como é obrigado a fazer, seguindo o procedimento correto e medindo o ESTQ\_ABERT na abertura do dia seguinte (“d+1”), seria registrado o valor correto de 800 litros, e, no final do dia “d+1”, com a leitura correta de 700 litros, não haveria perda ou ganho. Portanto, não há a propagação de erros de um dia para o outro.

DT FECH	ESTQ ABERT	VOL ENTR	VOL DISP	VOL SAÍDAS	ESTQ ESCR	VAL AJ PERDA	VAL AJ GANHO	FECH FISICO
d-1	1000	0	1000	100	900			900
d	900	0	900	100	800		50	850 (800)
d+1	800	0	800	100	700			700

Tabela 1: Erro na medição no FECH\_FISICO do dia “d” (mais 50 litros) – não há qualquer repercussão no dia seguinte.

Finaliza dizendo que resta evidente que a defesa não elide a autuação.

Presente na sessão de julgamento o ilustre patrono do autuado, o Advogado Dr. Leonardo Nunez Campos, inscrito na OAB/BA sob o nº 30.972.

## VOTO

Inicialmente, cabe apreciar a nulidade arguida pelo autuado por cerceamento do direito de defesa, sob o fundamento de que a autuação foi feita de forma unilateral, pois não teve acesso aos atos que estariam sendo praticados.

Certamente que não há como prosperar a pretensão defensiva, haja vista que no transcurso da ação fiscal, inexiste a obrigatoriedade legal para que a Fiscalização apresente ao Contribuinte informações e dados que estão sob verificação e análise, pois referidos elementos são fornecidos pela própria empresa, portanto, sendo do seu pleno conhecimento. No presente caso, conforme esclarecido pelo autuante, a autuação foi integralmente baseada no SPED Fiscal de empresa, portanto, sendo de pleno conhecimento do autuado.

Na realidade, conforme o documento CIENTIFICAÇÃO DE INÍCIO DE AÇÃO FISCAL, acostado à fl. 04-verso dos autos, o autuado teve ciência do início da ação fiscal, via DT-e, em 24/04/2020, tendo sido cientificado da lavratura do Auto de Infração em 22/05/2020, também via DT-E, conforme o documento CIENTIFICAÇÃO DE LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO/NOTIFICAÇÃO FISCAL, acostado à fl. 19 dos autos, tendo recebido os demonstrativos que fazem parte do Auto de Infração e, desse modo, pode exercer o seu direito à ampla defesa e ao contraditório no prazo determinado pelo legislador de 60 (sessenta) dias a partir da data de ciência, conforme exerceu.

Assim sendo, inexistiu o alegado cerceamento do direito de defesa.

Do mesmo modo, não há como prosperar a arguição defensiva de que foram utilizados sistemas com pouco tempo de implantação, sem a confiabilidade necessária e precisando de aprimoramento com ajustes para o cruzamento de informações ou mesmo para que se tenha a utilização de dados enviados pela empresa à SEFAZ, que contém inconsistências ou erros, haja vista que a existência de inconsistências e divergências pode ser corrigida, desde que observadas as disposições legais pelo Contribuinte.

Diante do exposto, não acolho as nulidades arguidas, haja vista que no lançamento de ofício em exame foram observadas as disposições da legislação do ICMS, notadamente do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, Código Tributário Nacional, Lei n. 7.014/96, RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12 e Portaria 445/98, inexistindo qualquer vício ou falha que o inquine de nulidade o lançamento.

Com fulcro no art. 147, I, “a” e “b”, II, “a” do RPAF/BA/99, indefiro o pedido de realização de uma nova diligência/perícia, haja vista que os elementos que compõem o presente processo se apresentam suficientes para deslinde da questão, sendo desnecessária a participação de diligenciador ou de perito técnico para deslinde do processo.

Vale registrar, que esta Junta de Julgamento Fiscal, em face a alegação do autuado de que o seu sistema ERP/PDV teve problemas técnicos com o HD, que ficou inoperante no período de 04 a 28/09/2017, sendo que as inconsistências relacionadas à autuação como omissão de entradas de combustíveis não existiram, converteu o feito diligência, a fim de que o diligenciador intimasse o autuado a refazer o seu LMC em relação às datas de entrada e saídas de combustíveis, sem alterar, contudo, os valores relativos aos quantitativos de estoques de cada dia, inicialmente informados no LMC, utilizados pelo autuante na apuração do ICMS devido. A diligência foi cumprida conforme será visto a seguir na apreciação do mérito da autuação.

No mérito, no que tange às infrações 01 e 02, a autuação se refere à falta de recolhimento do imposto na condição de responsável solidário, por ter o autuado adquirido combustíveis de terceiros desacompanhados de documentação fiscal, e consequentemente sem a respectiva escrituração das entradas 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 01), e falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor PMPF, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada 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 02).

De início, vale observar que no caso de postos ou revendedores varejistas de combustíveis automotivos, a verificação de omissão de entradas de mercadorias pode ser aferida nos termos do parágrafo único do artigo 10 da Portaria nº 445/98, com base nas informações registradas pelo contribuinte no LMC ou Registro 1300 da EFD, sem necessidade de observação dos estoques inicial e final de cada exercício, haja vista que nas informações do LMC podem ficar caracterizadas entradas de mercadorias sem nota fiscal se os ganhos volumétricos diários excederem o percentual máximo admitido pela legislação.

A Portaria nº 159, de 24 de outubro de 2019 (publicada no Diário Oficial de 25/10/2019), alterou a Portaria nº 445, de 10 de agosto de 1998, que dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, tendo sido acrescentado o Parágrafo único, ao art. 10 da mencionada Portaria que dispõe:

[...]  
Art. 10

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

Vale consignar, que o critério de apuração de omissão de entrada, estabelecido no parágrafo único do art. 10 da Portaria nº 445/98, permite observações que não são possíveis quando se utiliza o levantamento quantitativo de estoque, ou seja, Auditoria de Estoques por espécie de

mercadorias em exercício fechado, com base nas informações constantes nos estoques inicial e final do ano e nas entradas e saídas de mercadorias registradas em documentos fiscais. Nestes processos, entradas e saídas sem registros em documentos fiscais podem ser compensados ao longo do ano sem que seja percebido no resultado da auditoria.

Já no critério de apuração de omissão de entrada, estabelecido no parágrafo único do art. 10 da Portaria nº 445/98, as ocorrências de entradas e saídas de mercadorias sem emissão de documentos fiscais restam evidentes. As quantidades injustificadas de entradas e saídas de combustíveis podem ocorrer por diversas razões, inclusive podem indicar a realização de operações entre postos ou revendedores varejistas de combustíveis automotivos, que é proibida pela Agência Nacional de Petróleo (ANP), e por isso mesmo, podem ocorrer sem emissão de documentos fiscais.

No presente caso, verifica-se que a omissão de entrada de mercadoria foi constatada por meio dos registros nos livros do próprio autuado. Por certo que a exigência fiscal não poderia existir se na ação fiscal também fosse detectada a omissão de entrada ou saída de mercadorias com base em levantamento fiscal dos documentos emitidos e recebidos pelo autuado, e nos quantitativos de estoque inicial e final, ou seja, mediante Auditoria de Estoques por espécie de mercadorias. Nestes casos, as informações do LMC/Registro 1300 da EFD apenas serviriam para confirmar as omissões detectadas na Auditoria de Estoque jamais como fonte para nova exigência fiscal cumulativa.

Evidentemente que em razão da ação fiscal não encontrar qualquer omissão de saída ou entrada a partir do levantamento quantitativo baseado nos documentos fiscais emitidos e recebidos, e nos registros dos estoques inicial e final, Auditoria de Estoques, e por se tratar de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, a omissão de entrada evidenciada unicamente nos registros feitos no LMC/Registro 1300 da EFD, permite a conclusão de que as mercadorias também saíram do estabelecimento sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente, sem tributação.

De acordo com os demonstrativos elaborados pelo autuante, foram constatados ganhos registrados pelo autuado no LMC/Registro 1300 da EFD, a título de variação volumétrica, em percentual superior ao admitido pela ANP, conforme indicado no parágrafo único do art. 10 da Portaria nº 445/98. De acordo com a referida portaria, elaborada com base nos índices de variação volumétrica admitidos pela Agência Nacional de Petróleo (ANP), é admissível como limite máximo de ganho sobre o volume disponível em um tanque o percentual de 1,8387%. Os ganhos considerados inadmissíveis foram observados no período objeto da autuação.

É certo 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.

Obviamente, se o levantamento fiscal é efetuado com base em dados fornecidos pelo próprio Contribuinte 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, cabe ao contribuinte informar e corrigir os erros antes da ação fiscal.

Vale ressaltar, que nas operações de saídas dos produtos das distribuidoras, seja para venda ou transferência de combustível, é utilizado litro como unidade de medida, na temperatura ambiente, e além da variação volumétrica em função da temperatura, podem ocorrer perdas por manuseio e evaporação, por isso, foi indicado o percentual admissível de perda de até 0,6%, percentual respeitado pelo autuante no levantamento fiscal.

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 uma omissão de entrada, e não tendo a comprovação da origem da mercadoria o estabelecimento detentor deste combustível é responsável pelo pagamento do tributo.

Saliento 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 caso, 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.

Ocorre que, ressalte-se, especificamente no presente caso, considerando que o autuado trouxera aos autos o documento de fl. 29, no qual o Diretor Técnico da empresa Net Automação, senhor Tarcio Diomar de Brito, atesta que *no período de 04/09/2017 a 28/09/2017, o sistema ERP/PDV da empresa ficou inoperante devido a problemas técnicos no HD, que foi enviado para manutenção*, os Julgadores que compõem esta Junta de Julgamento Fiscal, após análise e discussão na sessão de julgamento realizada em 23/02/2021, deliberaram, por unanimidade, pela conversão do presente feito em diligência à SAT/COPEC, a fim de que o diligenciador intimasse o autuado a refazer o seu LMC em relação às datas de entrada e saídas de combustíveis, sem alterar, contudo, os valores relativos aos quantitativos de estoques de cada dia, inicialmente informados no LMC, utilizados pelo autuante na apuração do ICMS devido.

Solicitou-se ainda, que após o atendimento pelo autuado da referida intimação, o diligenciador elaborasse novos demonstrativos com base no LMC refeito, contudo, mantendo os quantitativos mensais de entradas e saídas de combustíveis registrados nos documentos fiscais em cada período de apuração.

Apesar de não concordar com os termos da diligência, por entender que problemas técnicos em um HD não gerariam os erros que o impugnante alega, o ilustre Auditor Fiscal autuante Jefferson Martins Carvalho cumpriu o quanto solicitado pela Junta de Julgamento Fiscal, apresentando novos demonstrativos com os valores remanescentes atinente ao período de 2017.

Vale consignar, que o acolhimento por esta Junta de Julgamento Fiscal das alegações defensivas fundamentou-se na busca da verdade material, haja vista que o autuado alegou a existência de problemas técnicos no seu HD, o que restou atestado por técnico, conforme mencionado acima.

Diante do exposto, concluo que as infrações são parcialmente procedentes, sendo a infração 01 no valor total de R\$ 11.298,53, e a infração 02 no valor total de R\$ 1.464,12, conforme novos demonstrativos elaborados pelo autuante acostados às fls. 232 e 233 - frente e verso, ficando os demonstrativos de débitos das referidas infrações conforme abaixo:

**Infração 04.07.01:**

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo (R\$)	Aliq.(%)	Multa	Valor Histórico (R\$)
31/12/2015	09/01/2016	178,50	28%	100%	49,98
31/12/2018	09/01/2019	468,07	28%	100%	131,06
31/12/2019	09/01/2020	6.943,79	28%	100%	1.944,26
31/12/2015	09/01/2016	966,96	28%	100%	270,75
31/12/2016	09/01/2017	797,71	28%	100%	223,36
31/12/2017	09/01/2018	104,54	28%	100%	29,27
31/12/2019	09/01/2020	7.633,07	28%	100%	2.137,26
31/12/2017	09/01/2018	3.832,10	20%	100%	766,42
31/12/2018	09/01/2019	120,05	20%	100%	24,01
31/12/2019	09/01/2020	1.973,45	20%	100%	394,69

31/12/2016	09/01/2017	341,65	17%	100%	58,08
31/12/2017	09/01/2018	13.689,50	18%	100%	2.464,11
31/12/2015	09/01/2016	264,12	17%	100%	44,90
31/12/2017	09/01/2018	15.335,44	18%	100%	2.760,38

**Total da Infração: 11.298,53**

**Infração 04.07.02:**

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo (R\$)	Aliq.(%)	Multa	Valor Histórico (R\$)
31/12/2015	09/01/2016	30,36	28%	60%	8,50
31/12/2018	09/01/2019	135,71	28%	60%	38,00
31/12/2019	09/01/2020	1.076,50	28%	60%	301,42
31/12/2015	09/01/2016	138,89	28%	60%	38,89
31/12/2016	09/01/2017	132,79	28%	60%	37,18
31/12/2017	09/01/2018	9,82	28%	60%	2,75
31/12/2019	09/01/2020	896,25	28%	60%	250,95
31/12/2017	09/01/2018	703,95	20%	60%	140,79
31/12/2018	09/01/2019	37,15	20%	60%	7,43
31/12/2019	09/01/2020	519,10	20%	60%	103,82
31/12/2016	09/01/2017	64,24	17%	60%	10,92
31/12/2017	09/01/2018	1.183,72	18%	60%	213,07
31/12/2015	09/01/2016	58,82	17%	60%	10,00
31/12/2017	09/01/2018	1.668,89	18%	60%	300,40

**Total da Infração: 1.464,12**

Em relação à multa e acréscimos legais decorrentes da autuação, vale observar que são consequência da falta de recolhimento do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 100%, no tocante à infração 01, conforme estabelece o art. 42, inciso III, alínea “d” da Lei 7.014/96:

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

...

*III - 100% (cem por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente, apurando-se a ocorrência de:*

*d) entradas de mercadorias ou bens não registrados;*

Entretanto, no tocante à infração 2, cabe um reparo a ser feito, haja vista que a multa correta é de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº. 7.014/96, sendo que no Auto de Infração foi indicada a multa de 100%, prevista no art. 42, III, “d” do mesmo diploma legal.

Assim sendo, retifico de ofício a multa de 100%, para 60%, indicada na infração 2.

Diante do exposto, as infrações 01 e 02 são parcialmente subsistentes.

No tocante às infrações 03, 04 e 05, constato que assiste razão ao autuante quando diz que as entradas de mercadorias no estabelecimento do contribuinte devem ser registradas, e que excluiu as notas fiscais de simples faturamento e devolução e sem valor comercial, portanto, não procedendo as alegações defensivas.

No presente caso, inexiste qualquer irregularidade no tocante à autuação ter sido feita em três infrações, haja vista, que diversamente da alegação defensiva, se tratam de infrações distintas, decorrentes inclusive das alterações ocorridas na legislação do ICMS aplicável.

O certo é que o próprio autuado admite que não escriturou as notas fiscais arroladas na autuação na sua escrita fiscal, ao dizer que mesmo não escrituradas as referidas notas fiscais constam do livro razão da empresa. A alegação defensiva de que as Notas Fiscais nºs 716282, 24706, 349534, 161456, entre outras não consideradas no levantamento fiscal, foram escrituradas no SPED Fiscal, não restou comprovada. O autuado não trouxe aos autos a comprovação do alegado.

Diante disso, as infrações 03, 04 e 05 são subsistentes.

Quanto ao pedido do autuado no sentido de aplicação da multa de R\$ 140,00, prevista no artigo 42, inciso XV, alínea “d” da Lei n. 7.014/96, certamente que não pode ser acolhido, haja vista que o referido dispositivo legal diz respeito à *falta ou atraso na escrituração fiscal*, sendo certo que no

caso em exame, existe norma específica que se sobrepõe à norma genérica, no caso a *entrada no estabelecimento de mercadoria sem o devido registro na escrita fiscal*.

No tocante ao pedido de redução da multa, cumpre observar que o dispositivo legal que autorizava à sua apreciação por este órgão julgador, no caso o art. 158 do RPAF/BA/99, foi revogado pelo Decreto nº 19.384, de 20/12/19, DOE de 21/12/19, e dizia respeito exclusivamente a multa por descumprimento de obrigação acessória. Portanto, não cabendo a apreciação do pedido no tocante à multa por descumprimento de obrigação principal de que cuidam as infrações 01 e 02.

Quanto às multas referentes às infrações 03, 04 e 05, independentemente da aduzida revogação, verifica-se que não consta dos autos qualquer comprovação ou elementos capazes de justificar a ausência de escrituração dos documentos fiscais arrolados nestas infrações no período objeto da autuação.

Por derradeiro, quanto ao pedido do impugnante no sentido de que as publicações e intimações relativas ao presente feito sejam veiculadas em nome do Advogado Leonardo Nunez Campos, inscrito na OAB/BA sob o nº. 30.972, no endereço eletrônico: [tributario@cruzecampos.com](mailto:tributario@cruzecampos.com), além de que se faça constar o nome deste no sistema de acompanhamento eletrônico deste órgão, independente da atuação de outros advogados, consigno que inexiste óbice para que o pedido seja atendido pelo órgão competente da repartição fazendária. Contudo, saliento que o não atendimento não implica em nulidade do ato, haja vista que as formas de intimação ao contribuinte se encontram previstas no art. 108 do RPAF/BA/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## 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. 269138.0118/20-6, lavrado contra **POSTO AV DE COMBUSTÍVEIS E DERIVADOS DE PETRÓLEO E SERVIÇOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 12.762,65**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 1.464,12, e 100% sobre R\$ 11.298,53, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$ 1.227,41**, previstas no inciso IX do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de julho de 2024.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE/RELATOR

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR