

PROCESSO	- A. I. N° 269138.0106/21-6
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e POSTO DE COMBUSTÍVEIS ULM LTDA.
RECORRIDOS	- POSTO DE COMBUSTÍVEIS ULM LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0116-02/22-VD
ORIGEM	- SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 24/03/2023

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0054-12/23-VD

EMENTA: ICMS. 1. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Exigido imposto do sujeito passivo na condição de responsável solidário, por adquirir mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal, constatado através de omissão de entrada apurada via auditoria de estoque. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES 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 a antecipação tributária, nos termos do item anterior. Razões recursais incapazes à reforma da Decisão recorrida, quanto às infrações 1 e 2. De ofício, aplicada multa de 60% à segunda exação. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. **a)** NOTAS FISCAIS NÃO ESCRITURADAS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTA. Penalidades reduzidas, quanto às infrações 3 a 5, para exclusão de operações escrituradas. Razões recursais incapazes à reforma da Decisão recorrida; **b)** FALTA DE MANIFESTAÇÃO DO DESTINATÁRIO. MULTA. Comprovada manifestação de parte das operações. Multa adequada. Acolhidas as razões recursais. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVÍDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVÍDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão, proferida através do Acórdão nº 0116-02/22-VD, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito original exigido, em valor superior a R\$ 200.000,00, consoante determina o art. 169, I, “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo autuado que inconformado com a referida Decisão, tempestivamente, apresenta a peça recursal respaldado no art. 169, I, “b” do citado regulamento.

O Auto de Infração foi lavrado para exigir o total do débito no valor histórico de R\$ 352.107,56, referente a oito infrações, sendo, com exceção de sexta, todas objetos recursais, diante das seguintes acusações:

Infração 01 – 004.007.001 – Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$ 31.812,02, na condição de responsável solidário, por ter adquirido combustíveis de terceiros desacompanhados de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante verificação de variação volumétrica em índices superior ao admitido pela ANP registrada no LMC/Registro 1300 da EFD, referente aos exercícios de 2016 a 2020.

Infração 02 – 004.007.002 – Falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária no valor de R\$ 5.130,68, 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 mercadoria 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, referente aos exercícios de 2016 a 2020.

Infração 03 – 016.001.001 – Multa no valor de R\$ 187,79, correspondente a 1% da entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de maio, julho, de 2016, janeiro, março a maio e julho a outubro de 2017.

Infração 04 – 016.001.002 – Multa no valor de R\$ 69.081,56, correspondente a 1% da entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de fevereiro, abril a dezembro de 2016 e janeiro a dezembro de 2017.

Infração 05 – 016.001.006 – Multa de R\$ 110.464,30, correspondente a 1% da entrada no estabelecimento de mercadorias ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de dezembro de 2017 e janeiro de 2018 a novembro de 2020.

Infração 07 – 016.016.001 – Multa de R\$ 107.205,12, correspondente a 1% sobre o valor de cada nota fiscal que o contribuinte deixou de efetuar a “manifestação do destinatário” – Confirmação da Operação – referente a operação ou prestação descrita em documento fiscal eletrônico, nos prazos previstos pela legislação, nos meses de janeiro de 2016 a dezembro de 2018 e janeiro de 2019.

Infração 08 – 016.016.002 – Multa de R\$ 27.766,10, correspondente a 5% sobre o valor que o contribuinte deixou de efetuar a “manifestação do destinatário” – Operação não Realizada – referente a operação ou prestação descrita em documento fiscal eletrônico, nos prazos previstos pela legislação, nos meses de maio de 2016, fevereiro, agosto de 2019, março junho e dezembro de 2020.

A Decisão recorrida julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, no valor de R\$ 54.717,04, ao afastar as preliminares de nulidade e prejudicial de decadência, diante das seguintes considerações de mérito:

VOTO

[...]

No mérito, as infrações 01 e 02 tem como base, a Lei nº 7.014/96, cujos procedimentos têm base o art. 10, parágrafo único da Portaria nº 445/98 a seguir transcrito.

[...]

As infrações 01 e 02 exigem o ICMS por atribuição legal da responsabilidade por solidariedade, relativamente ao imposto, por ter adquirido mercadorias de terceiros sem documentação fiscal, apurada mediante verificação de variação volumétrica, em índice acima do admitido pela ANP registrada no LMC/Registro 1300 da EFD.

Ressalto que apesar de tratar da ocorrência de apenas um fato econômico, a aquisição de mercadorias, se identifica no âmbito tributário, dois fatos geradores do ICMS que repercutem, por conseguinte, em duas exigências tributárias distintas, o ICMS normal e o ICMS-ST, substituição tributária, ambas por solidariedade, conforme previsão do art. 6º, inc. IV, combinado com o art. 8º, § 4º, inc. I, alínea “a” todos da Lei nº 7.014/96.

[...]

Dessa forma, trata-se de duas imposições tributárias distintas, que podem ser exigidas separadamente, desde que, para evitar o bis in idem, ao ser exigido o ICMS-ST por antecipação tributária, infração 02, se deve obrigatoriamente deduzir o ICMS normal, que no caso em análise, conforme se observa nos demonstrativos, fls. 07-v a 24 o ICMS devido foi corretamente calculado, deduzindo-se o ICMS por responsabilidade solidária.

[...]

Portanto, o contribuinte já submetido a ação fiscal, cujo lançamento, ora se discute, não pode proceder a retificação de sua EFD. Caso constatada a existência de erros de fato, compete ao contribuinte informar e corrigi-los, antes da ação fiscal, e não na fase de desenvolvimento de alguma ação fiscal, tampouco durante a discussão da lide no âmbito administrativo, como se observa no presente caso.

Ademais, a autuada não trouxe nenhuma prova ou fato que justifique suas alegações.

Quanto as alegações que contestam aos ganhos relativos às variações volumétricas, não foram comprovadas quando foi realizado o procedimento fiscal, nem foram trazidas aos autos, o que deveria ser comprovado mediante registro no LMC, ou sua retificação antes da ação fiscal, não podendo o contribuinte utilizar-se como meio de prova os registros do LMC físico contra os registros contidos na EFD decorrentes desses mesmos registros do LMC, repito.

É certo que na atividade de aquisição, transporte, armazenamento e vendas de combustíveis podem ocorrer variação volumétrica dos volumes armazenados, causadas por variações de temperatura, podendo ser positiva ou negativa.

O argumento de que não existiu ganhos em virtude de não se ter feito as compensações com as perdas ocorridas nos dias anteriores e posteriores, não merece acolhimento, pois, o registro das informações no LMC e no Registro 1300 deve ser diário, e, além disso, quando os ganhos ou perdas forem superiores a 0,6%, o posto revendedor deve justificar o fato no seu LMC, o que não ocorreu em nenhum momento, descharacterizando a

arguição.

A autuada não apresentou qualquer dado ou fato que comprovasse a existência de registro das entradas da mercadoria, objeto da autuação, e por se tratar de produto enquadrado no regime de substituição tributária, não sendo comprovada a origem da mercadoria, inexiste consequentemente, comprovação de recolhimento do imposto, devendo, nesse caso, aplicar a regra prevista no art. 10 da Portaria nº 445/98, exigindo-se o imposto do sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros, desacompanhada de documentação fiscal.

Pelo exposto, tenho as infrações 01 e 02 como subsistentes.

Registro que, de ofício, retifico o enquadramento legal da multa sugerida para a infração 02, passando a ser tipificada no art. 42, inc. III, alínea "g" da Lei nº 7.014/96.

As infrações 03, 04 e 05, acusa o contribuinte que deu entrada no estabelecimento de mercadorias sem o registro na EFD.

A defesa arguiu que na infração 03 as notas apontadas majoritariamente correspondem a operações de transferências, mercadorias para uso e consumo e ainda, simples remessa. No caso das infrações 04 e 05, as notas fiscais relacionadas em grande parte são de operações de compras de combustíveis. Acrescenta que a infração 05 "foi absurdamente tipificada, ou com todo respeito, arranjada."

O autuante em sede de informação fiscal admitiu que o levantamento "contém notas que estão escrituradas.", portanto, elaborou novos demonstrativos alterando os valores das infrações.

Do exame dos autos, constato correta a revisão procedida, razão pela qual a acato e tenho as infrações 03, 04 e 05 como parcialmente subsistentes nos seguintes valores: infração 03: R\$ 69,67; infração 04: R\$ 1.049,89; e infração 05: R\$ 4.309,21.

[...]

As infrações 07 e 08, acusa o contribuinte de ter deixado de efetuar a "manifestação do destinatário", Confirmação da Operação (infração 07) e Operação não Realizada (infração 08, cujas obrigações estão previstas no Ajuste SINIEF 07/2005 – Cláusula décima quinta e no RICMS/2012, art. 89).

A autuada apenas nega a falta do registro da "manifestação do destinatário" enquanto o autuante assevera que houve a falta da inclusão dos eventos das notas fiscais eletrônicas no pacote de arquivos SPED fornecidos à fiscalização.

Esta falha, fez parecer que não havia sido feito evento algum para as notas da autuante. Portanto, admitindo o equívoco, elaborou novos demonstrativos corrigidos, retificando os valores das infrações.

Não tendo a autuada apresentado elementos capazes de elidir a infração, cabe aplicar o previsto no art. 142 do RPAF/99.

Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Acato a revisão procedida pelo autuante e tenho as infrações parcialmente subsistentes nos valores: infração 07: R\$ 316,80; e infração 08: R\$ 11.568,87.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Em virtude de a desoneração ter ultrapassado o limite estatuído no art. 169, I, "a" do RPAF/99, a 2ª JJF recorreu de ofício, da própria Decisão, para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

Não se conformando com a Decisão de 1ª Instância, o sujeito passivo, tempestivamente, às fls. 132 a 143 dos autos, apresentou Recurso Voluntário, pelo qual insurge-se contra todas as acusações fiscais, com exceção da sexta exação, oportunidade em que às fls. 151 a 283 dos autos anexa cópias de documentos (LMC, notas fiscais e manifestação de destinatário), tendo, em síntese, sustentado:

Quanto às infrações 1 e 2, nas quais exigem ICMS responsabilidade por solidariedade e por antecipação tributária, por ter adquirido combustíveis de terceiro sem documentação fiscal, apurado por verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP, registrada no LMC/Registro 1300 da EFD, o recorrente, inicialmente, aduz que solicitou perícia e que foi desconsiderada pela JJF. Em seguida, alega existência concomitante dos PAF nºs 206923.0009/20-2 e 206923.0040/20-7 "com as mesmas características da OS que originaram este PAF", como também que os números apurados pela fiscalização, em parte, estão corretos, do que relaciona (fls. 136 a 138) "as várias divergências entre nossa real escrita fiscal e as apuradas pelo Auditor", por espécie de combustíveis, assim como valores que reconhecem como corretos, concluindo que tais distorções dificultaram a defesa e feriram o princípio da ampla defesa e

contraditório.

Discorda da apuração de estoque nos moldes feitos (estoque aberto), pois o ganho em um dia não implica fechar o mês com ganho.

Por fim, diz que o PAF nº 269138.0068/20-9, lavrado contra outro contribuinte, a 5ª JJF converteu em diligência para o autuado apresentar notas fiscais e o autuante anexar SPED Fiscal e demais registros enviados pelo contribuinte, concluindo tratar-se da mesma matéria e tratamentos diferentes, do que se coloca à disposição caso venha a ocorrer diligência para esclarecimentos dos fatos.

Inerente à infração 3, na qual exige multa de R\$ 187,79 pela falta de registro de entrada de mercadorias tributadas, a qual foi reduzida para R\$ 69,97 (fl. 83v), o recorrente aduz que não foram escrituradas as operações de: remessa material promocional (Notas Fiscais nºs 388273 e 402766) e uso ou consumo (Notas Fiscais nºs 457999 e 0118), devendo o autuante excluí-las da planilha como o fez na informação fiscal em relação a outras.

Referente às exações 4 e 5, nas quais exigem multas pela falta de registro de entrada de mercadorias não tributadas, o recorrente aduz que foram excluídas centenas de notas fiscais pelo autuante, reduzindo os respectivos valores de R\$ 69.081,56 para R\$ 1.049,89 e R\$ 110.464,30 para R\$ 4.309,21, cuja falta de escrituração dos valores remanescentes reconhece, porém, alega que se tratam das mesmas operações já excluídas, a exemplos de: Nota de Evaporação (emitidas pela autuada para ela mesma e sem valor econômico), Uso e Consumo, Remessa de Material Promocional e Remessa em Comodato (emitida pela Petrobrás Distribuidora – Notas Fiscais nºs 1621325, 2044652, 42232, 52498, 52514, 52576 e 2060800), devendo assim serem excluídas.

No tocante à infração 7, na qual exige multa de R\$ 107.205,12 pela falta de “manifestação do destinatário” – Confirmação da Operação, cujo valor foi reduzido para R\$ 316,70 (fl. 88), inerente à Nota Fiscal nº 001844391, emitida pela Petrobrás Distribuidora, alega que houve manifestação do adquirente conforme documento à fl. 276 dos autos.

Relativa à infração 8, na qual exige multa de R\$ 27.766,10, correspondente a 5% do valor comercial da operação, pela falta de “manifestação do destinatário” – Operação Não Realizada, cujo valor foi reduzido para R\$ 11.568,87, inerentes às Notas Fiscais nºs: 1958891; 1959565; 2036506; 2036239; 2118322; 2120255; 2143739; 2144308 e 6949 (fl. 88 v), o apelante reconhece apenas a multa de R\$ 336,66 pela falta de manifestação apenas das Notas Fiscais nºs: 2036506 (R\$ 15.574,00) e 2144308 (R\$ 18.091,50), diante das “manifestações” às fls. 277 a 282 dos autos e da vigência da redução da multa para 1%, a partir 11/12/2015, prevista no art. 42, X-A da Lei nº 7.014/96.

Por fim, o recorrente pede pelo reconhecimento das diferenças apontadas para gasolina, etanol, diesel B S500 e S10, julgando parcialmente procedentes as infrações 1 e 2; pela improcedência das infrações 3 a 5, em razão da natureza das operações; pela improcedência da infração 7, conforme comprovante anexo e parcial da infração 8, conforme comprovantes anexos.

Registra-se a presença na sessão de videoconferência, Sr. Jefferson Martins Júnior acompanhou a sessão de julgamento.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida exonerado o sujeito passivo do débito exigido no Auto de Infração de R\$ 352.107,56 para R\$ 54.717,04, previsto no art. 169, I, “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, como também de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância, nos termos do art. 169, I, “b” do RPAF inerente ao estabelecimento sob Inscrição Estadual nº 48.782.443.

No Recurso de Ofício, quanto as infrações relativas a entradas no estabelecimento de mercadorias sem o registro na EFD: *i*) 016.001.001 (infração 3, de R\$ 187,69 para R\$ 69,97); *ii*) 016.001.002 (infração 4, de R\$ 69.081,56 para R\$ 1.049,89) e *iii*) 016.001.006 (exação 5, de R\$ 110.464,30 para R\$ 4.309,21), verifica-se que as desonerações parciais decorreram da revisão do levantamento fiscal pelo

autuante, às fls. 82/83 dos autos, oportunidade que comprovou que nas referidas infrações “*contém (sic) notas que estão escrituradas. Elaboramos novos demonstrativos que juntamos a essa informação fiscal*”, cujos valores foram acatados pela JJF, conforme excerto a seguir:

O autuante em sede de informação fiscal admitiu que o levantamento “contém notas que estão escrituradas.”, portanto, elaborou novos demonstrativos alterando os valores das infrações.

Do exame dos autos, constato correta a revisão procedida, razão pela qual a acato e tenho as infrações 03, 04 e 05 como parcialmente subsistentes nos seguintes valores: infração 03: R\$ 69,67; infração 04: R\$ 1.049,89; e infração 05: R\$ 4.309,21.

Já em relação as infrações por falta da manifestação do destinatário, para confirmação ou negação da operação: *i)* 016.016.001 (infração 7, de R\$ 107.205,12 para R\$ 316,70) e *ii)* 016.016.002 (exação 8, de R\$ 27.766,10 para R\$ 11.568,87), as desonerações parciais decorreram da constatação pelo autuante (fl. 83) de que “... houve a falta de inclusão dos eventos das notas fiscais eletrônicas no pacote de arquivos SPED fornecidos à fiscalização. Isso faz parecer que não havia sido feito evento algum para as notas da autuante. Elaboramos novos demonstrativos corrigidos que anexamos à essa informação fiscal”, cujos valores foram acatados pela JJF, conforme excerto a seguir:

Esta falha, fez parecer que não havia sido feito evento algum para as notas da autuante. Portanto, admitindo o equívoco, elaborou novos demonstrativos corrigidos, retificando os valores das infrações.

Não tendo a autuada apresentado elementos capazes de elidir a infração, cabe aplicar o previsto no art. 142 do RPAF/99.

Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Acato a revisão procedida pelo autuante e tenho as infrações parcialmente subsistentes nos valores: infração 07: R\$ 316,80; e infração 08: R\$ 11.568,87.

Diante de tais considerações, concordo com as desonerações procedidas na Decisão recorrida, visto que decorreram da análise minudente do preposto fiscal, quanto à existência de erros no levantamento fiscal, ao admitir que parte das notas fiscais foi escriturada, como também pela falta de inclusão dos efetivos eventos das notas fiscais eletrônicas no pacote de nos arquivos SPED fornecidos à fiscalização pelo contribuinte, razão de concluir pelo Não Provimento do Recurso de Ofício e manter a Decisão recorrida.

Quanto às razões do Recurso Voluntário, consigno não vislumbrar a alegada ofensa aos princípios da ampla defesa e do contraditório, especialmente, porque o contribuinte demonstrou pleno entendimento da acusação fiscal ao apresentar seus argumentos recursais, oportunidade em que alega existência de “várias divergências entre nossa escrita fiscal e as apuradas pelo Auditor”, relativas a “ganhos” apurados no levantamento fiscal, não reconhecidos pelo recorrente. E não vislumbro a ofensa aos princípios da defesa e do contraditório, pois o fato de apontar supostas divergências, nada mais é que o pleno exercício do direito de defesa e do contraditório, tornando-se paradoxal tal alegação em função deste fato. Assim, diante de tais observações, concluo inexistir qualquer preterição ao direito de defesa ou ao contraditório.

Inerente à alusão de que se coloca à disposição caso venha a ocorrer diligência para esclarecimentos dos fatos, ressalto que, nos termos do art. 147, I, “a” do RPAF, considero suficientes para a formação da minha convicção os elementos contidos nos autos e, também, por se tratar de levantamento fiscal sobre dados importados, constantes da Escrituração Fiscal Digital (EFD), enviados pelo próprio contribuinte à SEFAZ, que, nos termos do art. 247 do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA), 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 (Convênio ICMS 143/06), logo, única escrita válida e de exclusiva responsabilidade do contribuinte, conforme art. 215 do RICMS, vigente à época, não devendo ser confrontada por escrituração paralela de livros fiscais (fls. 151/183) com dados diversos e sem valor legal.

Da análise das razões de mérito, **relativas às infrações 1 e 2**, nas quais exigem ICMS

responsabilidade por solidariedade e por antecipação tributária, por ter adquirido combustíveis de terceiro sem documentação fiscal, apurado por verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP, registrada no LMC/Registro 1300 da EFD, o recorrente alega coexistência dos PAF nºs 206923.0009/20-2 e 206923.0040/20-7 “*com as mesmas características da OS que originaram este PAF*”, porém, não comprova tratarem do mesmo estabelecimento e dos mesmos períodos e fatos geradores, eis que as referidas notificações fiscais foram lavradas contra o estabelecimento localizado na Rua do Asfalto s/nº, bairro Pitanga, Candeias, Bahia, Inscrição Estadual nº 35.864.789 e CNPJ 42.064.493/0001- 73, estabelecimento matriz daquele autuado, o que diverge do estabelecimento deste Auto de Infração, relativo à Inscrição Estadual nº 48.782.443, CNPJ 42.064.493/0003-35, localizado na Rodovia BA 523, Km 6,5, São Francisco do Conde, Bahia, o que afasta qualquer alegação de suposta duplidade dos lançamentos de ofício.

Ainda em relação as citadas infrações, o recorrente alega que os números apurados pela fiscalização, em parte, estão corretos, do que relaciona (fls. 136 a 138) “*as várias divergências entre nossa real escrita fiscal e as apuradas pelo Auditor*”, por espécie de combustíveis, a exemplo de:

GASOLINA COMUM: DIVERGÊNCIAS

Dia 26/06/2017 – Apurado pelo Auditor – ganho 8859,649 litros
Nosso fechamento – perda 41,15 litros

Contudo, conforme já abordado, como prova de sua alegação de perda, anexa cópia do Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), escrita fiscal paralela e sem qualquer valor legal ou probante para destituir ou invalidar as informações ínsitas no arquivo da Escrituração Fiscal Digital (EFD), enviadas pelo próprio contribuinte através do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), consideradas válidas após a confirmação de recebimento pelo Programa Validador e Assinador (PVA), nos termos do art. 250 do RICMS/BA, cujos dados subsidiaram o levantamento fiscal que fundamenta as exações.

No tocante à discordância pelo recorrente da apuração de estoque nos moldes feitos (estoque aberto), pois o ganho em um dia não implica fechar o mês com ganho, *há de esclarecer* que por se tratar de levantamentos diários a partir do estoque físico de abertura declarado pelo próprio contribuinte, **tratam-se de levantamentos independentes, realizados diariamente, a partir do insofismável estoque físico de abertura apurado pelo próprio contribuinte**, o qual é acrescido do volume recebido no dia e deduzido do volume vendido no dia, o que resulta no estoque escritural, o qual é confrontado com o estoque *físico* de fechamento, **a cada dia apurado pelo contribuinte**, eis que as ocorrências dos fatos geradores do ICMS podem ser diários, em minutos e até em segundos, bastando que o fato juridicizado ocorra no mundo real, inexistindo qualquer limitação temporal para sua ocorrência.

Ressalte-se, ainda, que o fato narrado na acusação fiscal, assim como o próprio demonstrativo analítico, não deixam dúvidas de que a exigência do imposto decorre do **excessivo “ganho”** de combustíveis registrado pelo contribuinte no Livro Movimentação de Combustíveis (LMC), através do Registro 1300 da EFD, **em índice superior ao admitido pela ANP como variação volumétrica**, cujo livro destina-se ao registro **diário** a ser efetuado pelos postos revendedores de combustíveis, conforme modelo ínsito no Ajuste SINIEF 1/92, pelo qual, por produto, se apura ESTOQUE DE ABERTURA + VOLUME RECEBIDO NO DIA - VOLUME VENDIDO NO DIA = ESTOQUE ESCRITURAL, que é confrontado com o estoque físico, apurando-se os ganhos, cuja apuração, nos termos do art. 215 do RICMS, vigente à época, repita-se, é de exclusiva responsabilidade do contribuinte, até porque se trata de uma contagem física e pretérita, logo, impossível de ser reavaliada, pois, impossibilita retroceder no tempo para qualquer revisão da quantidade declarada no estoque físico, à época, devendo, portanto, ser aceita como verídica.

Contudo, apesar das razões recursais serem incapazes à reforma da Decisão da JJF em relação às exações 1 e 2, de ofício, consigno que descabe a multa de 100% aplicada à infração 2, já que, nos termos do art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, a penalidade é de 60% quando o imposto não for recolhido por antecipação, nas hipóteses regulamentares, devendo assim ser considerada.

Inerente à infração 3, na qual exige multa de R\$ 187,79 pela falta de registro de mercadorias

tributadas, a qual foi reduzida para R\$ 69,97 (fl. 83v), o recorrente aduz que não foram escrituradas as operações de: remessa material promocional (Notas Fiscais nºs 388273 e 402766) e uso ou consumo (Notas Fiscais nºs 457999 e 0118), devendo o autuante excluí-las da planilha como o fez na informação fiscal em relação a outras.

Porém, como visto quando da análise do Recurso de Ofício, a desoneração parcial decorreu do fato de o autuante comprovar que parte das operações foi escriturada e não em razão da natureza da operação. Portanto, independente de tratar-se de operações de remessa de material promocional ou de uso/consumo, todas têm que ser devidamente registradas no livro próprio. Mantida a Decisão da JF.

Referente às exações 4 e 5, nas quais exigem multas pela falta de registro de mercadorias não tributadas, cujos valores remanescem R\$ 1.049,89 e R\$ 4.309,21, respectivamente, tendo o recorrente se limitado a tecer a mesma alegação de tratar-se de operações de: Nota de Evaporação (sem valor econômico), uso e consumo, remessa de material promocional e remessa em comodato, devendo assim serem excluídas, pelas mesmas razões anteriores expostas mantêm-se os valores remanescentes, pois todas operações têm que ser registradas no livro próprio, sendo as razões recursais incapazes à reforma da Decisão da JF.

No tocante à infração 7, na qual remanesce a multa de R\$ 316,70 (fl. 88) pela falta de “manifestação do destinatário” – Confirmação da Operação, inerente à Nota Fiscal nº 1844391, emitida pela PETROBRÁS DISTRIBUIDORA, o recorrente comprovou que houve a devida manifestação do adquirente, conforme documento à fl. 276 dos autos, sendo modificada a Decisão recorrida para julgar insubstancial a infração 7 (016.016.001).

Relativa à infração 8, na qual remanesce a multa de R\$ 11.568,87, correspondente a 5% do valor comercial da operação, pela falta de “manifestação do destinatário” – Operação Não Realizada, inerentes às Notas Fiscais nºs: 1958891; 1959565; 2036506; 2036239; 2118322; 2120255; 2143739; 2144308 e 6949 (fl. 88 v), o apelante comprovou as “manifestações” às fls. 277 a 282 dos autos referentes às Notas Fiscais nºs: 1958891; 1959565; 2036239; 2118322; 2120255 e 2143739, como também que a multa a ser aplicada seria de 1%, prevista no art. 42, X-A da Lei nº 7.014/96.

Sendo assim, a infração 8 remanesce o valor de R\$ 351,24, correspondente ao percentual de 1% sobre o valor comercial de R\$ 35.124,46, referente às Notas Fiscais nºs: 2036506; 2144308 e 6949, que não tiveram a comprovação, conforme demonstrativo a seguir:

Data Ocor	Data Vencmtº	Valor Coml	Multa (%)	Valor Multa	N F nº
20/08/2019	29/08/2019	15.574,00	1%	155,74	2036506
16/06/2020	25/06/2020	18.091,50	1%	180,92	2144308
01/12/2020	10/12/2020	1.458,96	1%	14,59	6949
TOTAL:				351,24	

Em consequência, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para modificar a Decisão recorrida apenas quanto à infração 7, julgando-a insubstancial, e a infração 8, julgando-a subsistente em parte, no valor de R\$ 351,24.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário. De ofício, aplicar a multa de 60% à infração 2, nos termos do art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96. Assim, o débito fica no valor conforme abaixo:

VOTO EM SEPARADO

Sem divergir do Nobre Relator, a quem saúdo por dirimir (com a elegância que lhe caracteriza) a lide dentro dos estritos termos nos quais se estabilizou, devo destacar que este Conselho muito se tem controvérsido em derredor dos levantamentos quantitativos de estoques de combustíveis e a utilização dos ganhos apurados mediante anotações no registro 1300 (LMC) da EFD.

Cito, por exemplo, os seguintes acórdãos, todos relativos a lançamentos tributários operados após a modificação da Portaria nº 445/98 por meio das Portarias nºs 159/19 e 01/20: Acórdãos CJF nºs 0402-12/22-VD, j. em 15/12/2022; 0366-12/22-VD, j. em 23/11/2022; 0349-12/22-VD, j. em 16/11/2022; 0342-12/22-VD, j. em 09/11/2022; 0341-12/22-VD, j. em 09/11/2022; 0411-12/21-VD, j. em 17/12/2021. Há



muitos outros.

Com efeito, a alguns Conselheiros (eu, entre eles), na trilha de decisões do Poder Judiciário baiano (a exemplo da proferida nos autos do Processo nº 8057416-34.2021.8.05.0001), causa estranhamento que uma técnica introduzida por ato infralegal implique lançar tributos por suposta omissão no recolhimento de imposto de mercadoria tributada na origem (refinarias) por parte de quem está em etapa subsequente; que essa técnica alcance períodos de apuração anteriores à sua introdução; que essa técnica trate de suposta evidenciação de mercadoria colhida em mãos de quem não tem nota (sem aferição física, mas apenas contábil, gerando presunções de presunções); que essa técnica, enfim, gere lançamento de imposto a partir de “presunções” que não são plausíveis, que são falíveis, e que não exploram todos os elementos de dúvidas levantadas pelos contribuintes; entre muitos outros questionamentos.

Neste caso em particular tenho dúvidas quanto a plausibilidade da cobrança, de um mesmo contribuinte, sobre os mesmos produtos e em um mesmo período, do ICMS-ST em solidariedade com o produtor do combustível (o que encerraria a fase de tributação), e mais o ICMS-anticipação (do próprio contribuinte, o posto de combustível), por suas operações, em cotejo com as operações subsequentes.

Contudo, e nisso me associo ao Relator, reconheço que a matéria não foi debatida até o momento no âmbito administrativo. Não sendo eventualmente colhidos elementos que ensejem a representação por reapreciação do caso, instada junto à PGE/PROFIS na fase intitulada pelo RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99) como “controle da legalidade” (art. 113), somente restará a discussão em âmbito judicial, pois sinto-me constringido, nos termos do art. 155 do RPAF/99, a resolver as questões suscitadas no processo.

É como voto, também concluindo pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, e pelo PARCIAL PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269138.0106/21-6**, lavrado contra **POSTO DE COMBUSTÍVEIS ULM LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 36.942,70**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 5.130,68 e 100% sobre R\$ 31.812,02, 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 obrigação acessória no valor de **R\$ 6.240,01**, previstas nos incisos IX, X-A e XIII-A da mesma lei, com os acréscimos moratórios, conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 23 de fevereiro de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – VOTO EM SEPARADO

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS