

PROCESSO - A. I. Nº 269138.0158/20-8
RECORRENTE - AUTO POSTO LOPES RIOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0098-03/21-VD
ORIGEM - SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 15/05/2023

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0119-12/23-VD**

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. É devido o tributo apurado em função do valor acrescido, relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja omissão de entrada foi apurada. Livro de Movimentação de Combustível (LMC) juntado ao processo apresenta dados divergentes com os escriturados na Escrituração Fiscal Digital (EFD). Razões recursais do contribuinte insuficientes à reforma do Acórdão recorrido. Infração procedente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte nos termos do art. 169, I, “b” do RPAF/BA, contra a decisão proferida pela 3ª JJF, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado no dia 10/11/2020, que acusa o cometimento da seguinte infração:

Infração 01 – 04.07.02: Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor do PMPF, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante verificação da variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP, registrada no LMC/Registro 1300 da EFD (2015 a 2019) - R\$ 49.662,58 de ICMS. Multa de 100%.

Na decisão proferida a 3ª JJF (fls. 34 a 39), inicialmente afastou a nulidade suscitada por entender que o lançamento foi efetuado de forma compreensível, obedecendo as formalidades legais e que não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa. No mérito apreciou que:

O presente Auto de Infração trata da falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor do PMPF, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante verificação da variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP, registrada no LMC/Registro 1300 da EFD (dezembro/2015, 2016, 2017, 018 e 2019).

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

Foi alegado nas razões defensivas que ocorreu foi uma escrituração errada do SPED e o defendente solicitou um prazo de 100 (cem) dias para a correção, afirmando que não cometeu qualquer irregularidade, e que está comprovado, sem sombra de dúvidas, que não houve entradas de combustíveis sem a devida nota fiscal.

O autuado não exibiu qualquer dado que comprovasse o 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, inexistente, consequentemente, comprovação de recolhimento do imposto.

Entretanto, não obstante essa falta de comprovação, não cabe exigir o imposto com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar entradas efetuou o pagamento dessas entradas com recursos

provenientes de operações de saídas anteriores também não contabilizadas.

Como já foi dito, considerando que o autuado tem como atividade o comércio de combustíveis, mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, sujeitas ao pagamento do imposto por antecipação, é inadequado se falar em presunção de omissão de saídas anteriores, haja vista que, ocorrido o pagamento do imposto por antecipação, ficam desoneradas de tributação as operações internas subseqüentes com as mesmas mercadorias.

Portanto, seria inadequada uma acusação fiscal de presunção de omissão de saídas, merecendo ser decretada a nulidade da autuação fiscal realizada neste sentido.

Na constatação de omissão de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, deve-se aplicar a regra prevista no art. 10 da Portaria 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. É devido também, o tributo apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA, relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada, devendo ser anexado aos autos o demonstrativo desse cálculo.

No caso em exame, a acusação fiscal se refere à falta de recolhimento do imposto por antecipação 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.

Em relação aos alegados erros de escrituração pela anotação na EFD de quantidade diferente daquela realmente apurada na medição, o autuante disse que a prova desse tipo de erro deve ser feita pelo impugnante com base em documentos de origem externa ou interna e, na sua falta, elementos que comprovem ou evidenciem fatos e a prática de atos administrativos.

Informou que no trabalho realizado, fez todas as somas e subtrações dos campos que são resultado dessas operações nos registros 1300, 1310 e 1320 e não encontrou erro algum. Verificou as transposições feitas dos registros 1310 e 1320 para o registro 1300 e também não encontrou erros.

O fundamento do imposto exigido não é a “presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem pagamento do imposto”, mas a transferência da responsabilidade tributária feita pela Lei 7.014/96, art. 6º. Foi exigido o pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, o posto revendedor varejista de combustíveis, em relação ao combustível, mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, de acordo com as quantidades apuradas mediante verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido na legislação, registrada no LMC/Registro 1300 da EFD.

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

O Autuante comentou sobre a concessão de prazo para regularização da EFD e a não aplicação do art. 247, § 4º do RICMS-BA/2012, acrescentando que os ganhos e perdas anotados no registro 1300 são calculados pelo contribuinte pela simples subtração do estoque final (medido pelo posto) com o estoque escritural (estoque inicial, medido pelo posto, somado às entradas com notas fiscais, conferidas com os valores dos registros C100 e C170 da EFD na fiscalização, e subtraído das vendas realizadas pelos bicos das bombas de combustíveis, anotadas no registro 1320) e essa também foi conferida na revisão fiscal sem que tenha sido encontrado qualquer inconsistência. Observo que a Escrituração Fiscal Digital – EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como, no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, e substitui livros fiscais.

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

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

Vale ressaltar, que nas operações de saídas dos produtos das distribuidoras, seja para venda ou transferência

de combustível, é utilizado unidade de medida litro, na temperatura ambiente e, além da variação volumétrica em função da temperatura, ainda podem ocorrer perdas por manuseio e evaporação, por isso, foi indicado o percentual admissível de perda de até 0,6%, percentual comentado pelo autuante na informação fiscal.

Verifico que as comprovações concernentes aos ganhos relativos às variações volumétricas não foram comprovadas quando foi realizado o procedimento fiscal, nem foram trazidas aos autos pelo defendente, o que deveria ser comprovado mediante registro no livro de controle de movimentação do combustível, ou sua retificação antes da ação 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 não registrada e não comprovada, entende-se que houve entrada física de produtos em volume superior ao percentual estabelecido na legislação, ocorrendo um incremento no estoque sem a documentação fiscal. A entrada do volume acrescido sem a necessária comprovação, consubstancia um fato gerador do ICMS, e não tendo a comprovação da origem da mercadoria o estabelecimento detentor deste combustível é responsável pelo pagamento do tributo.

O autuado tem como atividade o comércio de combustíveis, mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, sujeitas ao pagamento do imposto por antecipação, por isso, na constatação de omissão de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, deve-se exigir o imposto do sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal (art. 6º, inciso IV, da Lei 7.014/96), o que não foi objeto de cobrança neste Auto de Infração, sendo devido também, o tributo apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos no RICMS/BA, relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada, deduzida a parcela do tributo calculada na forma do item anterior, a título de crédito fiscal, imposto que foi objeto do presente lançamento.

Vale salientar que 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:

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 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).

Entendo que apesar de a Portaria 159/19 ter vigência a partir de 25/10/2019, data em que foi publicada, a sua orientação corrobora o acerto da autuação fiscal, considerando como omissão de entradas ganhos registrados no LMC acima do percentual permitido pela legislação.

Em relação aos procedimentos realizados pela fiscalização, quando se constatarem 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 0,6% estabelecido pelo DNP. Ou seja, o percentual de “perdas” ou de “ganhos” até limite aceito pela legislação, é considerado como variação de volume normal, decorrente do volume em relação à temperatura.

No presente processo, o autuante apurou, com base na escrituração realizada pelo próprio autuado, quantidades de “ganhos”, acima do limite estabelecido deste Estado, e exigiu o imposto sobre esses “ganhos” considerados excedentes. Foi considerado pelo Autuante no levantamento fiscal, como ganho normal, o percentual de 1,8387% (previsto na Portaria 445/98), que é mais que três vezes 0,6% estabelecido pela ANP.

Concluo que, no caso em exame, nos moldes como foi apurada e descrita a infração, é correta a acusação fiscal, relativamente à exigência do imposto por antecipação tributária, ficando caracterizado que o lançamento foi efetuado de acordo com as normas que regem a matéria. Em relação à multa, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento do imposto, referente à antecipação tributária, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração. Neste caso, o percentual da multa é de 60%, conforme estabelece o art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/96, devendo ser retificado o mencionado percentual.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

No recurso voluntário interposto (fls. 51/52) o recorrente alega que apresentou o recurso fora do

prazo (21/09/2021) em virtude da pandemia COVID e requer que seja apreciado para fazer justiça diante de um erro na escrituração do LMC.

Quanto a acusação de que adquiriu mercadorias desacompanhado de documentação fiscal, sujeitas ao regime de ST, apurado mediante variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP no LMC/Registro 1300 da EFD, alega que o volume disponível utilizado pelo auditor trata-se de um erro na escrituração do LMC, conforme demonstrativo de entrada e saída de combustíveis, que faz prova que o valor da saída é sempre menor do que a entrada, visto que o valor indicado no LMC trata-se de um erro grosseiro de escrituração, que não sabe como ocorreu.

Afirma que em nenhum momento efetuou venda de combustível sem a devida aquisição nas distribuidoras, tendo em vista que o demonstrativo mensal ora apresentado faz prova do alegado.

Diz que junta ao processo os anexos do LMC extraídos da EFC, relativos ao período autuado, bem como demonstrativos de entradas e saídas que entende fazer prova de que não houve entrada de combustíveis no estabelecimento sem a devida escrituração fiscal.

Requer que o CONSEF tenha bom senso nas decisões proferidas, acatando o pedido da improcedência da autuação.

Esta 2ª CJF decidiu converter o processo em diligência (fls. 126/127) no sentido de que fosse anexado ao processo os registros fiscais extraídos do SPED para elaboração dos demonstrativos elaborados pela fiscalização; cópia do arquivo magnético enviado pelo contribuinte; o autuante verifique se tinha existência de erros na escrituração do LMC.

O autuante na informação fiscal de fl. 132, na qual juntou o CD com gravação da planilha com a memória de cálculo e do SPED FISCAL utilizado na elaboração dos demonstrativos.

A SAT/COPEC intimou o contribuinte em 22/06/2022 para tomar conhecimento da informação fiscal, planilhas e SPED FISCAL, concedendo prazo de sessenta dias para se manifestar (fl. 135).

O processo foi pautado para julgamento (fl. 140). O contribuinte manifestou-se às fls. 142/144, sobre as planilhas acostadas ao processo alegando que a fiscalização simplesmente repete o que já estava nos autos, sem demonstrar ganho no SPED FISCAL conforme cópia do LMC extraído do mesmo, que não prova ter ocorrido entrada de mercadoria sem documento fiscal.

Anexa cópia do LMC dos produtos Gasolina Comum, Gasolina Aditivada, Etanol, Óleo Diesel e Diesel S10 afirmando que a escrituração está em conformidade com as normas da ANP que difere da planilha elaborada pela fiscalização com base na escrituração errada do SPED FISCAL, inexistindo omissão de entrada.

Solicita que o autuante “refizesse o LMC nos moldes de Livro exigido pela ANP”, tendo em vista que após ter feito o refazimento de alguns meses constatou que inexistia a omissão de entrada indicada na planilha elaborada pela fiscalização.

Na pauta de julgamento de 20/09/2022 (fl. 221/223), essa 2ª CJF decidiu realizar nova diligência para que o autuante analisasse a documentação apresentada e prestasse nova informação fiscal.

O autuante prestou a terceira informação fiscal (fl. 227), rebatendo que o recorrente alega que a informação contida na EFD está errada, mas o LMC continha informações corretas, argumento que entende não ser válido, dado a indivisibilidade da Contabilidade, por entender que o LMC não pode fazer prova contra a EFD.

Afirma que não basta alegar que os ganhos apurados nos demonstrativos que dão suportes a autuação não correspondem aos registros do LMC, cabendo ao contribuinte apresentar provas com base em documentação interna ou externa, ou na sua falta, elementos que comprovem ou evidenciem fatos e práticas que comprovem incorreção de lançamentos na EFD, conforme disposto no art. 373, II do CPC.

Ressalta que nos excertos do LMC apresentados, “*todas as medições dos estoques iniciais e finais estão diferentes daqueles que foram anotados na EFD*”, sem fazer se acompanhar de nenhum

comprovante de medição, em dissonância com as Normas Brasileiras de Contabilidade (NBC) T 2.1 que trata da escrituração contábil, transcrita à fl. 227/v, que não faz prova da alegação de erro na escrituração. Afirma que a defesa não faz prova capaz de ilidir a autuação.

A Secretaria do CONSEF intimou o recorrente para tomar conhecimento da informação fiscal (fls. 230/231) por meio do DTE EM 06/02/2023, concedendo prazo de dez dias para se manifestar, fato que não ocorreu no prazo legal.

A Secretaria do CONSEF em despacho de fl. 234 redistribuiu o processo para esse Relator, em face do afastamento do Conselheiro José Raimundo Oliveira Pinho.

O sujeito passivo se manifestou acerca da informação fiscal (fls. 235/240) afirmando que: *“O que o Auditor não quer se conformar que a escrituração no SPED FISCAL, está errada, o que é demonstrado claramente nos livros de LMC enviado para comprovação do que dizemos desde o início”*.

Argumenta que tendo “comprado tão pouco” não poderia gerar imensas perdas e ganhos, que decorrem de erro cometido do SPED FISCAL, tendo a fiscalização intimado a empresa e em seguida enviado o auto de infração pronto. Requer o arquivamento do auto de infração.

O conselheiro que faz composição desta CJF (Henrique Silva de Oliveira), de ofício, requereu realização de diligência no sentido de se apurar a verdade dos fatos em relação às alegações da recorrente que disse que foram comprovados e demonstrados os erros na apuração do imposto através do anexo do LMC físico.

VOTO

O auto de infração exige ICMS devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor do PMPF, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Diante do julgamento pela Procedência Parcial do Auto de Infração na Primeira Instância, no recurso voluntário interposto, o recorrente reapresentou o argumento defensivo de que constatou erros de preenchimentos do LMC, quanto a escrituração dos estoques de abertura e fechamento.

Esta 2ª CJF promoveu a realização de duas diligências fiscais, em que foi providenciado os arquivos SPED que serviram de base para elaboração dos demonstrativos que dão suporte ao auto de infração, o recorrente juntou cópia do LMC de diversos produtos, que foi rebatido pela fiscalização afirmando que os dados do LMC diferem dos escriturados na EFD e não fazem prova da irregularidade apurada com base na escrituração fiscal.

Pela análise dos elementos contidos no processo constato que:

- A) as planilhas originais juntada às fls. 6/v a 10 indicam por produtos (Gasolina Comum, Gasolina Aditivada, Etanol, Óleo Diesel e Diesel S10), os dias (2017 a 2019) que foram constatados ganhos em percentuais superiores ao limite de 1,8387%, que foi exigido ICMS a título de omissão de entrada de mercadorias sobre as quantidades excedentes ao limite.
- B) Em atendimento a diligência fiscal, o autuante gravou na mídia de fl. 133, cópia do livro LMC contido na EFD, contendo os dados relativo a movimentação dos combustíveis indicados nos registros 1300, 1310 e 1320 que foram consolidados na planilha “Ganho_OmEnt”, na qual foi apontado os ganhos superiores as variações diárias que excederam ao percentual de 1,8387%, que foi apurado os valores exigidos.
- C) Tomando por exemplo o produto GASOLINA ADTIVADA, o recorrente em atendimento a diligência fiscal juntou às fls. 146 a 161, cópia do livro LMC. Constatado que a fiscalização indicou nos dias 02 e 04/08/2018 os seguintes ganhos com base no SPED FISCAL:

DT_FECH	ESTQ_ABE RT	VOL_ ENTR	VOL_DISP	VOL_S AIDAS	ESTQ_ES CR	VAL_ AJ_	VAL_AJ_G ANHO	FECH_FI SICO	LIM_SEFAZ	OMIS ENT.
---------	----------------	--------------	----------	----------------	---------------	-------------	------------------	-----------------	-----------	-----------

						PERD A			(1,8387% x VOL_DISP)	(VAL_AJ_GA NHO- LIM_SEFAZ)
02/08/2018	359,900	-	359,900	172,862	187,038	-	2.083,042	2.270,080	6,617	2.076,425
04/08/2018	2.081,480	-	2.081,480	218,316	1.863,164	-	79,436	1.942,600	38,272	41,164

Por sua vez o LMC juntado pelo recorrente (fl. 146/v) indica no dia 02/08/2018 estoque de abertura de 2.350,73 litros e fechamento de 2.177,88 litros, com inexistência de sobras ou perdas, enquanto os dados escriturados no SPED FISCAL registraram estoque de abertura de 359,9 litros e estoque final de 2.270,08 litros, gerando omissão de entrada de 2.076,42 litros. O mesmo ocorre no dia 04/08/2018 que a empresa indica estoque de abertura de 2.036,08 litros (fl. 147/v) e fechamento de 1.817,79 litros, com inexistência de sobras ou perdas, enquanto os dados escriturados no SPED FISCAL registraram estoque de abertura de 2.081,48 litros e estoque final de 1.942,60 litros, apurando omissão de entrada de 41,164 litros.

Da mesma forma, o LMC apresentado pelo recorrente (fls. 145 a 212), relativo aos demais produtos que foram objeto da autuação (Gasolina Comum, Gasolina Aditivada, Etanol, Óleo Diesel e Diesel S10) indicam na sua quase totalidade inexistência de ganhos diários, ou seja, zerado, diferentemente dos indicados no SPED FISCAL, gravado no CD de fl. 133, que foi entregue ao sujeito passivo em atendimento a diligência fiscal.

Pelo exposto, a exigência fiscal do ICMS-ST exigido por o autuado deter mercadorias (combustíveis) para comercialização desacompanhadas da documentação fiscal exigível (art. 6º, IV da Lei nº 7.014/1996), foi apurado com base em procedimento fiscal previsto no Parágrafo único do art. 10 da Portaria nº 445/1998, que apurou variação volumétrica diária no LMC/Registro 1300 da EFD que 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).

Na situação presente, o recorrente apresenta LMC com indicação de quantidades de combustíveis escrituradas diferentes das que foram escrituradas na EFD e não fazem prova capaz de desconstituir os demonstrativos elaborados pela fiscalização utilizando o SPED FISCAL escriturado pelo próprio estabelecimento autuado.

Ressalte se que o art. 247 do RICMS BA estabelece:

Art. 247 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 (Conv. ICMS 143/06).

§ 2º Consideram-se escriturados os livros e documentos no momento em que for emitido o recibo de entrega.

Por sua vez os artigos 248 e 249 determina que a escrituração da EFD é de uso obrigatório para os contribuintes do ICMS inscritos no cadastro estadual, observando o Ajuste SINIEF 02/09 e Especificações Técnicas do Leiaute do Arquivo Digital e do Guia Prático da EFD-ICMS/IPI, previstos no Ato COTEPE/ICMS nº 44/18, com apresentação de todos os registros os obrigatórios.

E que uma vez transmitido os arquivos (art. 250), o contribuinte poderia fazer a sua retificação, de acordo com o previsto no Art. 251 do RICMS/BA, na situação presente retificar os dados da EFD que porventura estivesse em desconformidade com o LMC, antes do início da ação fiscal, visto que o § 2º do mesmo artigo prevê que:

§ 2º. Será considerada de plano sem validade jurídica a retificação da EFD relativa a períodos em que o contribuinte esteja sob ação fiscal, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco.

Ressalte se que o Código do Processo Civil (Lei nº 13.105/2015) estabelece no seu art. 417 que os livros empresariais fazem provam contra seu autor, sendo lícito ao empresário demonstrar, por todos os meios permitidos em direito, que os lançamentos não correspondem à verdade dos fatos. Na situação presente prevalece a prova do que está escriturado nos livros em relação a existências de sistemas de controle interno não regulamentada pelas normas fiscais e societárias.

Destaco ainda que o mesmo procedimento fiscal (apuração de ganhos superiores ao limite de 1,8387%, Parágrafo Único, do art. 10 da Portaria nº 445/1998) foram julgados procedentes e mantidas as decisões em segunda instância conforme Acórdãos CJF nºs 0101-12/22; 0106-12/22 e 0157-12/22.

Ressalto que na decisão ora recorrida, a 3ª JJF efetuou a sua retificação de ofício de 100% para o percentual da multa é de 60%, conforme disposto no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

Por tudo que foi exposto, não merece qualquer reparo a Decisão recorrida.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO DIVERGENTE

Peço licença para divergir do voto do Ilustre Relator.

Não se pode admitir que a Portaria nº 159/19 entre em vigor a partir de na data da sua publicação e possa surtir efeitos sobre fatos pretéritos. Este, inclusive, foi o posicionamento do Ilustre Relator Paulo Danilo Reis Lopes, no Acórdão JJF nº 0118-06/21-VD, conforme trecho abaixo:

“A Portaria 159, de 24/10/2019, que acrescentou o parágrafo único ao art. 10 da Portaria 445/98, possui normas de natureza material, motivo pelo qual não é lícito postular a retroação dos seus efeitos para data anterior ao início da vigência.”

Se observado o histórico de lançamentos da mesma espécie é possível concluir que o LMC sempre existiu e que os posto revendedores sempre lançaram suas perdas e ganhos, não sendo, contudo, utilizado roteiro semelhante ao atual por falta de previsão legal. O registro 1300 sempre existiu e nunca tinha sido adotado, sozinho, para caracterizar “omissão de entradas”.

Os registros no LMC/1300 são peças auxiliares que podem ou não indicar uma suposta irregularidade. Nesta hipótese, caberá, pois, uma análise específica de toda a sua escrita fiscal, notadamente seguindo outros roteiros de fiscalização, o que não ocorreu no presente Auto de Infração.

Têm-se que a autuação se limitou a utilizar o campo 10 do “Registro 1300”, sequer avançando para demais elementos probantes.

Imperioso, portanto, invocar o Princípio da verdade material, observando os estoques iniciais, as compras e vendas, assim como demais elementos probatórios, a exemplo da escrita contábil. Não se pode admitir que um único registro da sua EFD tenha o condão de presumir fato gerador, sem demais provas acessórias.

É factível admitir erros nas informações declaradas, assim como concluir que o LMC, sozinho, não permite a formação de um juízo de convencimento, como ocorreu no presente lançamento de ofício.

Sinalizo, inclusive, para recente Decisão da “4ª Vara da Fazenda Pública, nos autos do Processo nº 8057416-34.2021.8.05.0001”. Trago trecho do voto: “Assim é que se figura ilegal as autuações realizadas pelo Estado da Bahia com o objetivo de tributar fato gerador não previsto em lei, mas apenas em portaria, portanto lançamento fundamentado em norma infralegal”.

O levantamento quantitativo por espécie de mercadorias constitui uma técnica absolutamente legítima de que se vale a fiscalização na aferição de uma suposta ilação tributária do sujeito passivo. A aplicação da presunção, todavia, requer o cumprimento de todos os preceitos previstos em Lei.

A análise do Roteiro Fiscal, portanto, precede a análise da validade do Lançamento de Ofício.

O presente lançamento, todavia, ultrapassa os dispositivos normativos vigentes à época dos fatos geradores e, conforme dito acima, apesar do roteiro aplicado ensejar conclusões óbvias, não está previsto em nenhuma das hipóteses do art. 4º, § 4º, inciso IV da Lei nº 7.014/96.

O roteiro aplicado pela fiscalização no presente Auto de Infração para aferição de omissões de

entrada, não se encontra validado em nenhum normativo legal ou administrativo vigentes aos fatos geradores.

O método regular até a data da lavratura do presente Auto é o levantamento quantitativo por espécie de mercadorias. A inovação procedimental trazida pela Portaria nº 159/19, no que se reporta ao parágrafo único do art. 10, poderia até validar o presente o roteiro fiscal, caso os fatos geradores do presente lançamento de ofício não fossem anteriores à data da sua vigência.

Não há prova irrefutável que os dados utilizados pelo fiscal autuante são materialmente existentes. Pelo exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração, consequentemente, pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

Este é o voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso de Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269138.0158/20-8, lavrado contra **AUTO POSTO LOPES RIOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 49.662,58**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VECENDOR – Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana, Fernando Antonio Brito de Araújo, Antonio Dijalma Lemos Barreto e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: Gabriel Henrique Lino Mota e Henrique Silva de Oliveira.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 12 de abril de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

GABRIEL HENRIQUE LINO MOTA - VOTO DIVERGENTE

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS