

PROCESSO - A. I. N° 269138.0054/20-8
RECORRENTE - ALELUIA COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0001-01/21-VD
ORIGEM - SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 16/11/21023

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0293-11/23-VD**

EMENTA ICMS: OMISSÃO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSTO NORMAL. RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. Observados ganhos volumétricos registrados pelo autuado no LMC/Registro 1300 da EFD, acima dos índices admitidos pela ANP, em vários meses nos anos de 2015, 2016, 2017, 2018 e 2019. Os ganhos registrados, fora dos limites admitidos, não podem ser compensados com perdas registradas em outros dias para efeito de descaracterização da infração. Demonstrativos foram devidamente entregues ao autuado, e refletem com clareza a apuração do imposto devido. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em razão da decisão proferida por meio do Acórdão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal nº 0001-01/21-VD, que por unanimidade, julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 12/02/2020, interposto nos termos no Art. 169, I, alínea “b” do RPAF que exige o valor histórico de R\$ 134.612,53 pelo cometimento da infração a seguir:

Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor do PMPF, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de 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.

Períodos: dezembro de 2015, 2016, 2017, 2018 e 2019,

Fundamentação Legal: Multa de 100%, prevista na alínea “d” do inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O autuado apresentou impugnação (Fls. 19 a 38), informação fiscal prestada pelo autuante (Fls. 48 a 67), a instrução fiscal foi concluída e os autos remetidos à apreciação da 1ª JJF que após análise julgou Procedente (Fls. 69 a 74), nos seguintes termos:

VOTO

Verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

Apesar de não se constituir em problema o envio das intimações referentes a este processo diretamente para o advogado estabelecido pelo autuado, o não atendimento deste pedido não implica em nulidade do ato quando a sua formalização ocorrer nos termos do art. 108 do RPAF.

A lide consiste na exigência de ICMS junto a revendedor varejista de combustíveis automotivos, na condição de responsável solidário, em razão de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária não registradas, apurado mediante verificação da variação volumétrica ter ocorrido em índice acima do admitido pela ANP, conforme registrado no LMC/Registro 1300 da EFD.

Rejeito o pedido de nulidade do lançamento por insegurança na determinação da infração, com suposto fundamento na Portaria nº 445/98, e por não ter sido considerado o LMC retificado, configurando suposto cerceamento de defesa. A comunicação acerca de retificação do LMC após a lavratura do auto de infração, sem as devidas explicações e apresentação de documentação que justifique as retificações, não tem o condão de

afastar a exigência fiscal. Logo, não pode ser alegado cerceamento de defesa quando foi concedido ao autuado o prazo de 60 dias após a lavratura do auto de infração para apresentação das motivações que justificariam as supostas retificações posteriormente processadas no LMC.

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 art. 10 da Portaria nº 445/98, com base nas informações registradas pelo contribuinte no LMC ou Registro 1300 da EFD, pois 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.

Aliás, 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 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. Nesses processos, entradas e saídas sem registros em documentos fiscais podem ser compensados ao longo do ano sem que seja percebido no resultado da auditoria.

Não procede a alegação do autuado, de que o presente procedimento fiscal não possui base legal. No presente caso, a omissão de entrada de mercadoria foi verificada por meio dos registros fiscais do autuado. Por óbvio, a presente 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. Nesses casos, as informações do LMC/Registro 1300 da EFD apenas serviriam para confirmar as omissões detectadas e nunca como fonte para nova exigência fiscal cumulativa.

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, 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, conseqüentemente, sem tributação.

Desta forma, a presente exigência fiscal não se baseia em presunção, cabendo, como foi feito, a exigência do imposto por solidariedade. Não podemos falar em presunção quando ocorrem as situações descritas no inciso I do art. 10 da Portaria nº 445/98, ou seja, quando a mercadoria ainda estiver no estoque ou se tiver saído sem tributação. No presente caso, a inexistência de omissão de saídas e entradas por meio da análise dos documentos fiscais emitidos e recebidos e da computação dos estoques inicial e final leva à conseqüente conclusão de que os ganhos e perdas registrados como decorrentes de variação volumétrica foram objeto de operações sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem tributação.

A falta de formalização para requerer documentos ou livros fiscais, não implica que eles não tenham disso analisados. Toda a escrituração fiscal é hoje digital, devendo o contribuinte enviá-la à SEFAZ mensalmente, não sendo necessário qualquer requerimento ao autuado para ter acesso a toda escrituração fiscal.

Em relação à medição dos tanques, entendo que é admissível que ocorram equívocos na coleta de dados realizada por uma pessoa. O que não é admissível é que esses equívocos ocorram reiteradamente durante anos. Aliás, merecem mais confiança as medições realizadas em tanques de combustível por um ser humano com base na verificação in loco do que relatório com resultado do valor de um estoque ajustado com as compras e vendas realizadas quando se utiliza de ferramentas de informática.

De acordo com o relatório das fls. 04 e 05, foram constatados ganhos registrados pelo autuado no LMC/Registro 1300 da EFD, a título de variação volumétrica, em percentual bem 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 em vários meses do ano de 2015, 2016, 2017, 2018 e 2019.

Por exemplo, para o produto gasolina comum, no ano de 2016, foram observados ganhos de variação volumétrica nas medições registradas em vários dias dos meses de janeiro, fevereiro, março, abril, maio, julho, agosto, setembro e dezembro (fl. 04 verso). No dia 30/05/2016, o volume disponível (estoque no início do dia + volume recebido no dia) foi de 7.966,70 litros, mas foi registrado pelo autuado um ganho no volume do final do dia de 1.230,825 litros. Ou seja, o autuado declarou que ao final do dia, por questão de temperatura, 7.966,70 litros de gasolina proporcionaram um acréscimo de 1.230,825 litros de combustível no tanque. Com base nos volumes que excederam o limite máximo admitido como ganho de variação volumétrica, o autuante elaborou o demonstrativo de débito deste auto de infração, conforme fls. 03 e 04.

Por não se basear em presunção, a apuração do imposto devido também não estaria sujeita à aplicação do disposto na Instrução Normativa nº 56/2007, ainda mais porque o imposto está sendo exigido por solidariedade relativamente às entradas e não o imposto decorrente das saídas subsequentes, objeto de outro auto de infração.

Entendo que não há como compensar as sobras detectadas nos registros efetuados pelo autuado no

LMC/Registro 1300 da EFD, com perdas registradas em dias anteriores ou posteriores ao das sobras. Assim como a sobra indica entrada de mercadorias sem nota fiscal, a perda indica saída sem registro fiscal. As perdas, portanto, evidenciam que as mercadorias saíram sem tributação, justificando a exigência do imposto também por antecipação tributária, cuja exigência foi lavrada apartada deste auto de infração.

O novo critério de apuração das omissões de entrada, estabelecido no parágrafo único do art. 10 da Portaria nº 445/98, aplica-se aos lançamentos referentes a fatos geradores ocorridos antes de sua instituição, conforme § 1º do art. 144 do Código Tributário Nacional.

Impossível a aplicação do disposto no art. 158 do RPAF, como requerido pelo autuado. Primeiro porque o referido dispositivo já se encontra revogado, e segundo porque somente se aplicava em relação às multas impostas por descumprimento de obrigação acessória.

Indefiro o pedido de revisão fiscal para análise da documentação apresentada e da contabilidade da empresa. Novas declarações apresentadas após a lavratura do auto de infração sem as devidas explicações e comprovações que motivaram as retificações, não justificam a sua consideração. As respostas aos questionamentos apresentados estão presentes no processo, não sendo necessária diligência para isso.

Entendo desnecessária a juntada deste auto de infração ao de nº 2691380053/20-1, embora reconheça que poderiam estar juntos em um só PAF, pois são correlatos. Este exige o imposto por solidariedade e o outro o consequente imposto devido por antecipação tributária. Porém, a separação em dois PAF's não prejudica o presente julgamento, pois a exigência do imposto devido por solidariedade, deve ser analisada previamente à exigência da antecipação tributária, o que efetivamente está ocorrendo.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado com a procedência do Auto, o autuado interpõe Recurso Voluntário (Fls. 84 a 97) com base no Art. 169, inciso I, alínea "b" do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alegando os argumentos a seguir apresentados.

Começa dizendo que desde a impugnação esclarece que a infração não existe, pois, a autuação se deveu por dois erros contábeis, comprovados nos autos.

O primeiro, e deveras importante, diz respeito à ausência de envio da retificadora à EFD. O Contribuinte, acostumado com as fiscalizações através dos livros físicos do LMC (a mudança da fiscalização somente ocorreu com a edição do parágrafo único do art. 10 da Portaria nº 445/99), após enviar as informações à EFD e, antes de imprimir os livros físicos, observou a existência de diversos erros no preenchimento do LMC (erros de medição, escrituração de nota fiscal de entrada em datas equivocadas e ausência de escrituração de algumas notas de aquisição). Tais erros ocasionavam sobras acima do limite legal e, assim sendo, eles foram devidamente corrigidos, com a impressão dos livros físicos e armazenamento, para eventual fiscalização. Ocorre que, por equívoco, não foi enviada à EFD a retificação dos dados.

Assim, como se apontou na impugnação, o fiscal realizou a fiscalização com base em informações equivocadas. A existência do equívoco de não enviar a retificadora (que foi feita antes de qualquer ação fiscal) não conduz, em hipótese alguma, à gravosa imputação de omissão de entrada.

Se requereu, então, que o LMC retificado fosse considerado para a fiscalização, tendo sido juntado a íntegra em mídia digital e deixado à disposição os livros físicos, feitos à época (antes da ação fiscal) para qualquer comprovação. Apontou-se, ainda na impugnação, que em situação deveras semelhante (Auto de Infração nº 269138.0011/18-5) o mesmo Auditor Fiscal que lavrou o presente Auto entendeu por conceder prazo para apresentação do LMC físico, conforme se extrai da própria informação prestada e constante do Acórdão JF nº 0160-02/19, aqui anexado:

Quanto a alegação da defesa de nulidade do lançamento afirma que o argumento não deve prosperar porque o prazo concedido é para a "apresentação" e não para a "escrituração" dos livros fiscais. O prazo é de 48 horas consoante o art. 42, XX, da Lei nº 7.014/96, entretanto foi-lhe concedido 10 dias. Esclarece que a autuada foi intimada pela primeira vez em 20 de abril e novamente em 08 de maio, o prazo da última intimação findou em 18/05, conclui-se que houve quase um mês inteiro para que o contribuinte apresentasse os LMCs.

Se o mesmo procedimento tivesse sido adotado pelo Fiscal autuante neste feito, ele poderia constar a divergência entre as escritas fiscais, que somente foi percebida pelo Contribuinte quando do recebimento da autuação, sem ter tido chance de apresentar a retificadora, que foi

feita muito antes de qualquer ação fiscal. O outro equívoco comprovado pelo Contribuinte, e que deu ensejo à autuação, foram erros consecutivos de medição, que ocasionaram perdas e ganhos sucessivos.

Comprovou-se, nos autos, que, nos dias em que havia sobras, existiam perdas equivalentes nos dias anteriores e/ou posteriores, sendo tal fato decorrente de erro de medição. Demonstrando tal fato, constou, na impugnação, diversas datas em que o fenômeno ocorreu, como por exemplo, além de outros apontados no Recurso:

No dia 26/07/2015 o auditor apontou sobra, de 1.949,42 litros de gasolina comum. Não atentou, porém, que a medição do dia ANTERIOR, 25/07/2015, indicou a FALTA de 1.931,30 litros de gasolina comum (erro de medição) a justificar a eventual sobra.

No dia 15/02/2016 o auditor apontou uma sobra de 1.251,09 litros de gasolina comum. Não atentou, porém, que a medição do dia ANTERIOR, 14/02/2016, indicou a FALTA de 1.069,78 litros de gasolina comum (erro de medição) a justificar a eventual sobra.

Esclareceu-se, ainda, que o Auditor Fiscal Autuante, quando apresentou manifestação no Auto de Infração nº 269138.0011/18-5 (acórdão anexo) entendeu que a infração de omissão de entrada poderia ser descaracterizada se fosse evidenciada falta de combustível no dia seguinte à apuração de sobra:

Adverte que se tudo se ocorresse como a autuada relata, quando há um ganho gerado por um suposto erro, deveria haver também uma perda idêntica no dia seguinte e vice-versa, entretanto, não é o que se verifica no registro 1300 da EFD. Perdas e ganhos desmedidos não são sucedidos de ganhos e perdas no mesmo valor no dia seguinte.

Pediu-se, então, a consideração das perdas e sobras, como forma de descaracterizar a suposta infração. Juntou-se, ainda, extratos de medição, comprovando que as supostas sobras somente eram observadas se fosse feita apuração diária (o que somente seria permitido em regime especial de fiscalização), sendo que no cômputo mensal, ou do período de fiscalização, tais sobras não existiam.

Pediu-se, para garantir a ampla defesa, a revisão fiscal, plenamente possível diante do quadro fático da autuação, onde erros existiram, mas nunca a gravosa imputação de omissão de entrada.

O contribuinte apresenta no recurso, demonstrativos de saídas de combustíveis e respectivos estoques e esclarece que durante todo o período de fiscalização o relatório de Notas Fiscais de aquisição de combustíveis aponta relação de 27 folhas, com gasto total de R\$ 50.907.018,42 somente na compra dos produtos vendidos aos consumidores, nunca tendo o posto adquirido combustível desacompanhado de Nota Fiscal. Onde estaria eventual omissão de entrada de combustíveis se o relatório de vendas, que é eletrônico, indica que a quantidade de combustível que saiu corresponde à quantidade de combustível comprado, que entrou no tanque com nota fiscal?

O Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, através de sua Quarta Câmara Cível, ao se deparar com Auto de Infração similar, nos autos do Processo de nº 0005384-10.2005.8.05.0274, entendeu que, para a configuração da omissão de entrada, seria necessário haver mais venda de combustíveis do que aquisição:

Em verdade, o que emerge da inicial e das notas fiscais em cotejo com o auto de infração é que ocorreu falta de pagamento de ICMS em virtude do contribuinte ter vendido mais combustível do que adquiriu, o que leva a crer que a Apelante comprou o combustível sem a respectiva nota fiscal.

No caso do Recorrente, há, nos autos, prova de que vendeu menos do que adquiriu, sendo que as omissões decorreram dos erros apontados e provados. Instruído o feito, houve o Julgamento pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal que, em acórdão que não apreciou todos os argumentos defensivos, tampouco garantiu a ampla defesa, como se verá, julgou procedente o Auto de Infração. Diante de tal julgamento, pede pela reforma do acórdão.

Inicialmente, há que se destacar a nulidade havida no julgamento deste Auto de Infração sem se julgar conjuntamente o Auto de Infração de nº 269138.0052/20-1, que é espécie de acessório deste

PAF.

No caso, a infração 01 deste auto e a infração 01 do Auto de Infração de nº 269138.0052/20-1 decorrem do mesmo fato gerador, sendo que uma é principal e a outra acessória. Não há como apresentar defesa separada em relação a estes Autos de Infração, como bem posto na defesa.

Ocorre que, para a surpresa do contribuinte, assim se manifestou a Junta Julgadora: “*Não há como se acatar a tentativa, da junta, em justificar o erro do fiscal autuante que lavrou dois autos de infração sobre o mesmo fato gerador, prejudicando a defesa do Contribuinte. Não se pode tolerar a tentativa de afastar a nulidade com a simples alegação de que julgando-se um primeiro (o principal) não haveria prejuízo no julgamento do outro (acessório)*”.

O prejuízo ocorreu, tanto que no acórdão do Auto de Infração nº 269138.0052/20-1 o relator fez constar a inexistência de defesa em relação à infração 01. A defesa é a constante neste Auto de Infração, pois a depender do julgamento deste auto haverá modificação do julgamento daquele auto.

Como não houve prejuízo? Pela correlação entre as infrações, o Contribuinte sempre entendeu que ambos os Autos de Infração lavrados deveriam ser apreciados em conjunto, com defesa única, considerando que há uma suposta infração principal e uma suposta infração que decorrente.

O Auditor Fiscal, em descumprimento ao artigo 40 do RPAF lavrou o Auto de Infração nº 269138.0054/20-8 indicando somente a seguinte suposta infração:

Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido combustíveis de terceiros desacompanhados de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP registrada no LMC/Registro 1300 da EFD.

O Auto de Infração teve o valor de R\$ 134.612,53, não sendo o caso de lavratura exclusiva pelo valor. E mesmo que fosse em valor superior, olvidou-se a autoridade fazendária que o art. 40 do RPAF, ao mesmo tempo que determina a lavratura de Auto de Infração exclusivo quando o valor for igual ou superior a R\$ 200.000,00, trouxe a possibilidade de inclusão de outras infrações, desde que estas sejam em consequência da infração principal.

Assim, o Auditor Fiscal veio a lavrar o Auto de Infração de nº 269138.0052/20-1, capitulando a seguinte infração:

Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor do PMPF, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de 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.

A referida infração é consequência direta da constatação da possível infração trazida no Auto de Infração nº 269138.0054/20-8, razão pela qual deveria ter sido incluída naquele Auto de Infração, face a permissão posta no art. 40 do RPAF. Descaracterizada a infração de suposta aquisição de mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal (Auto de Infração nº 269138.0054/20-8) a infração 01 do Auto de Infração nº 269138.0052/20-1 automaticamente deixa de existir, por ser consequência da primeira.

Não poderia a Junta Julgadora ter deixado de analisar que não era o caso de autuação exclusiva, mesmo que fosse em valor superior a R\$ 200.000,00. Restou, então, o contribuinte prejudicado em sua defesa, pelo erro do fiscal e convalidado pela junta. Pede, então, o provimento do Recurso para que seja declarado nulo o presente Auto de Infração, lavrado ao arrepio da lei, na forma da fundamentação aqui trazida.

Pede também pela nulidade, pois colhe-se do Auto de Infração que a Autoridade Fazendária utilizou o art. 10, parágrafo único da Portaria nº 445/98, que somente veio ao mundo jurídico através da Portaria nº 159 de 24/10/2019. Não há como se aceitar que um texto trazido em uma

portaria venha a dizer que há caracterização de omissão de registro de entrada com o simples fato de haver informação no LMC em índice superior ao permitido.

A infração fiscal, com a devida vênia, não pode se consumir através de previsão trazida em portaria, ao arrepio da lei. Ocorre que a Junta Julgadora acatou a ilegalidade da aplicação da nova norma, que veio a criar fato gerador por portaria. E, nesse ponto, é importante observar que o acórdão quase nada fala acerca da nulidade lançada na impugnação.

Diz que o acórdão aqui atacado, é claro ao entender que a omissão de entrada ocorre em decorrência de aplicação de regra trazida no art. 10 da Portaria nº 444/98, mas omite, não se sabe por qual razão, que a autuação é pautada, exclusivamente, no parágrafo único, acima reproduzido. O parágrafo único inova ilegalmente no ordenamento jurídico criando fato gerador, sendo ele a simples variação volumétrica, ao final do dia, em índice acima do permitido.

Como aceitar que uma portaria venha a trazer um fato gerador e fiscalizações sejam realizadas tendo como base uma portaria? Rejeitar a nulidade do Auto de Infração, no ponto aqui atacado, é subverter o regramento tributário, dando à Portaria efeito de Lei, para possibilitar criação de fato gerador. Sobre esse tema, elucidativo parecer de advogado conceituado é juntado aos autos com este Recurso.

Lado outro, o Auto foi lavrado analisando o período de 2015 a 2019, porém a citado parágrafo único somente veio ao mundo jurídico em 25/10/2019, data de publicação do Diário Oficial do Estado da Bahia. Assim, é nulo todo o enquadramento legal, com base no parágrafo único do art. 10, para fatos ocorridos anteriormente ao dia 25/10/2019, pois é inviável a retroatividade da norma de direito material tributário, que é o caso da nula previsão aqui atacado.

O Auto, para ser considerado válido, deveria constar o enquadramento no parágrafo único do art. 10 somente para os fatos ocorridos após a sua vigência. E nem se argumente que a norma é de critério de apuração, quando, pelo texto e pela sua aplicação, nota-se que vem sendo utilizada como fato gerador.

Assim, diante dessas razões, é imperiosa a declaração da nulidade do Auto de Infração, pois feita fiscalização com base em norma ilegal, trazida em portaria, violando o princípio da legalidade. Outrossim, há nulidade na aplicação retroativa do parágrafo único, para fatos geradores ocorridos antes de sua vigência.

Caso a preliminar anterior seja rejeitada, o que não se espera, há que se anular o Auto de Infração, por nulidade na forma de fiscalização. Consta do Auto de Infração, bem como do julgamento realizado, que a fiscalização tomou como base a verificação diária da variação do estoque do Contribuinte, com base na EFD, porém o imposto (ICMS) é de apuração mensal.

A apuração diária somente seria permitida em Regime Especial de Fiscalização, que não é o caso dos autos. Não há nenhuma razoabilidade em se apurar a variação diariamente, pois, com esse corte mínimo, grandes distorções, por erros de medição, ocorrem.

Procedendo-se a uma análise mensal, poderia o Auditor Fiscal ter percebido que não há variação volumétrica em nível superior ao permitido, descaracterizando a eventual infração. Sendo assim, por equívoco no método de fiscalização, realizada contrária à própria lei do ICMS, há que se anular o auto de infração, neste ponto.

Caso as preliminares anteriores não sejam acatadas, o que não se espera, há que se anular o julgamento em decorrência de clara violação ao princípio da ampla defesa e ao objetivo maior do PAF: a busca da verdade material. O Contribuinte, em defesa, esclareceu que a autuação se deveu a equívocos (não envio de retificadora à EFD e erros de medição). Deixou claro que a retificação feita em seus livros LMC ocorreram antes de qualquer ação fiscal, sendo totalmente possível existir tal retificação.

Assim, os livros LMC foram impressos à época e armazenados. Quando da autuação o Contribuinte constatou que a retificação feita não foi enviada à EFD. Esclareceu tal fato e

requereu que os livros viessem a ser apresentados. Demonstrou, objetivamente, a divergência entre o LMC físico (impresso e armazenado) e o LMC constante na EFD.

Diante de todos esses fatos, pediu fiscalização com base no LMC correto, se comprometendo a apresentar, inclusive, os livros físicos, para comprovar que foram elaborados antes de qualquer ação fiscal. Pediu, ainda, revisão fiscal, pois os fatos constantes no processo comprovam, sem sombra de dúvida, divergência entre informações, cabendo novas diligências para dar a certeza do cometimento de eventual infração.

Qual seria a maior prova da divergência senão a apresentação do livro LMC que foi retificado e impresso antes da ação fiscal? Reitere-se que a retificação foi feita ANTES de qualquer ação fiscal, não tendo o Contribuinte que justificar a correção dos dados. O equívoco foi não enviar a retificadora para a EFD, porém imprimiram-se os livros com as informações corretas.

Se o auditor autuante tivesse adotado com este Contribuinte o mesmo procedimento que adotou com outro Contribuinte em situação idêntica e solicitado os livros físicos poderia constatar a divergência de informações, mas não o fez. Para a fiscalização é mais simples autuar com base nos dados digitais, sem buscar outras fontes, lavrando um auto de grande valor em pouco mais de 30 minutos.

A apresentação dos livros físicos comprovaria (e irão comprovar) que eles foram feitos antes de qualquer ação fiscal, sendo que, para a busca da verdade material, eles é que devem ser analisados, pois contém as informações reais. A decisão de negar as diligências, como dito, feriu de morte o direito à ampla defesa. Rejeitou, ainda, por completo, a busca da verdade material.

Ocorre que, e aí é importante, esta mesma 1ª Junta de Julgamento Fiscal, mudou o entendimento, em Auto de Infração praticamente idêntico (2691380115/19-3), lavrado contra o POSTO 4 COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA, também defendido por este advogado.

Nesse caso, a 1ª Junta de Julgamento Fiscal, em sessão no dia 05 de fevereiro de 2021, compreendendo a situação e visando preservar a ampla defesa e a busca pela verdade material acatou a apresentação dos livros físicos, onde as informações reais estão. Determinou que os livros sejam analisados, para apuração de eventual infração, desde que sejam apresentados com laudo pericial atestando que foram confeccionados antes da ação fiscal.

É o mesmo caso destes autos, sendo que, nesse caso, o laudo pericial já se encontra juntado com esse Recurso. Os livros foram impressos antes de qualquer ação fiscal e, por conterem as informações corretas, devem ser analisados. A conclusão pericial acerca da época em que foram elaborados e impressos os livros é assertiva:

Foi observado que os livros correspondentes aos anos de 2015 a 2019, apresentam perda de qualidade demonstrado através de manchas, amarelamento no papel, perda de qualidade da tinta, presença de fungos, dobraduras nas bordas, devido ao processo natural de envelhecimento. Ou seja, apresentam características que foram confeccionados/impressos e manuscrito no seu tempo, na sua época, especialmente pela análise técnica que auxiliou a determinada conclusão.

No mais, pode-se afirmar que **o objeto em análise é original**, não possui rasuras e/ou montagens, ou algum vestígio com a finalidade de **obliterar ou ocultar informações**. Assim sendo, os volumes analisados possuem uma degradação natural devido aos agentes exteriores apontados acima que referenda a naturalidade e originalidade dos periódicos manuseados.

Por fim, todos os aspectos técnicos foram observados e avaliados tanto na apreciação dos documentos questionados quanto na seleção dos padrões de confronto utilizados dentro das normas técnicas em vigor, concluindo-se que: os documentos examinados são autênticos, não apresentam qualquer indicio de fraude documental ou sinais de montagem ou alteração nos documentos analisados

Há, nos autos, a prova de que os livros físicos foram elaborados à sua época, ou seja, em 2015, 2016, 2017, 2018 e 2019, NUNCA após a ação fiscal. A manutenção do julgamento, que indeferiu a revisão fiscal e rejeitou a apresentação dos livros físicos, contrariando, inclusive, precedente da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, viola a ampla defesa, razão pela qual requer a nulidade do julgamento, com retorno dos autos à primeira instância, para que sejam aceitos os livros físicos do Contribuinte (feitos antes da ação fiscal, conforme laudo pericial), onde residem as informações reais acerca dos fatos.

A diferença entre a escrita fiscal e o livro físico, confeccionado antes de qualquer ação fiscal, conforme laudo pericial, é totalmente perceptível, não tendo a Junta Julgadora se debruçado sobre a documentação acostada. Observe, que o Contribuinte, para demonstrar a diferença entre a escrituração física e a digital, apontou o dia 25/07/2017, onde o Auditor Fiscal, analisando a EFD, indicou suposta sobra de 11.949,00 litros de gasolina comum. Ocorre que o LMC corrigido, que está impresso e formaram os livros fiscais, aponta que, neste dia, houve sobra de 133,19 litros:

5.7) Vendas no dia	2.547,19
6) Estoque Escritural (4.4 - 5.7)	27.033,81
7) Estoque de Fechamento (9.1)	27.167,00
8) - Perdas + Sobras (*)	133,19

O equívoco ocorreu porque não houve o registro da NF N° 194576, apontando a aquisição de 10 mil litros de gasolina comum no dia:

Nota Fiscal Nr. 194576 de 25/07/2017	123	2.480,00
Nota Fiscal Nr. 194576 de 25/07/2017	124	7.520,00

O LMC, antes de ser impresso, foi retificado, incluindo a NF, porém já havia sido enviado à EFD e não houve o envio da retificadora, porém tudo isso antes da ação fiscal.

A análise dos livros físicos, que contém a escrita real, porquanto corrigido antes da ação fiscal é fundamental para que a justiça seja feita ao caso concreto. Tal proceder, somente irá privilegiar a busca pela verdade material, pois o Contribuinte comprova que a autuação decorreu de erros, mas nunca de aquisição de combustível sem nota fiscal, conforme bem explanado na impugnação.

No mérito, caso as preliminares não sejam acolhidas, o que não se espera, pois, a nulidade do Auto de Infração é patente, o Contribuinte busca a reversão do julgamento da junta, na medida em que não há, nos autos, a certeza do cometimento da gravosa imputação de omissão de entrada.

A Junta Julgadora, de forma genérica, entendeu pela procedência do Auto de Infração, porém não se debruçou sobre os argumentos do Contribuinte, tampouco sobre as provas apresentadas. A fiscalização realizada, é de uma simplicidade tamanha que um Auditor chega a gerar mais de cinco vultosos autos de infração em um só dia.

Um software, analisando as informações diárias do LMC, extrai da EFD do contribuinte somente o campo de eventual ganho ao final do dia, com subtração do índice de variação volumétrica. Não há, nem por parte do Software, tampouco do Auditor Autuante, a análise dos outros dados do LMC, tais como entrada de mercadorias e vendas de produtos. A análise diária, aqui já debatida, traz diversos prejuízos, notadamente por desconsiderar perdas e ganhos existentes em virtude de erros de medição ou inserção de notas fiscais em datas equivocadas.

Confrontado o Fiscal com diversos dias em que houve perdas e ganhos sucessivos, ao invés de rever a autuação, preferiu dizer não acreditar que tantos erros possam ter sido cometidos.

Sim, foram cometidos, diversos erros e, em todos os dias que o Fiscal apontou suposta sobra de combustíveis pode-se perceber, no dia anterior ou no dia posterior, falta de combustível no mesmo nível.

Rememora um exemplo:

No dia 07/07/2019 o auditor apontou uma sobra de 11.484,52 litros de gasolina comum. Não atentou, porém,

que a medição do dia POSTERIOR, 08/07/2019, indicou a FALTA de 11.464,21 litros de gasolina comum, a justificar a eventual sobra.

Teria o Contribuinte perdido mais de 11400 litros de gasolina comum em um único dia? Qual empresário suportaria tal perda? Ora, as perdas e sobras comprovam que existiram erros contábeis sucessivos, mas nunca omissão de entrada. Incrivelmente, a Junta Julgadora, para tentar justificar esse fato (e não analisar coerentemente a questão) criou, sem nenhuma base normativa, a presunção de que a perda seria saída de mercadoria sem registro fiscal:

Entendo que não há como compensar as sobras detectadas nos registros efetuados pelo autuado no LMC/Registro 1300 da EFD, com perdas registradas em dias anteriores ou posteriores ao das sobras. Assim como a sobra indica entrada de mercadoria sem nota fiscal, a perda indica saída sem registro fiscal. As perdas, portanto, evidenciam que as mercadorias saíram sem tributação, justificando a exigência do imposto também por antecipação tributária, cuja exigência foi lavrada apartada deste auto de infração.

Ora, uma portaria cria um fato gerador e a Junta de Julgamento Fiscal vem a criar, para justificar o equívoco da fiscalização, uma presunção de saída de mercadoria sem tributação. Questiona-se: qual o fundamento legal para a criação desta nova presunção, agora em pleno julgamento? Não há nenhum dado concreto para permitir que os Julgadores venham a apreciar a matéria desta forma.

Incrivelmente, a Junta Julgadora, não analisou tal questão, limitando-se a apontar que, de acordo com a Portaria nº 445, havendo estoque com “ganho” ao final do dia há a imputação, sem se perquirir os outros dias, para chegar a uma conclusão real dos fatos.

O posto, situado em Salvador, é fiscalizado rotineiramente, sempre atento com suas obrigações tributárias e adquirindo combustíveis de grandes distribuidoras. De onde teria saído essa enorme quantidade de combustível que o fiscal apontou como omissão de entrada?

A fiscalização não deve adotar método tão simplório para punir um Contribuinte que comprova sua idoneidade. Por qual razão o Auditor Fiscal Autuante não perquiriu mais informações acerca do Contribuinte, antes de apontar a gravosa infração? Se estava o Auditor diante de uma possível grande quantidade de combustível eventualmente adquirida sem nota fiscal, por qual razão não se debruçou efetivamente sobre o caso? Era (e é) mais fácil lavrar o Auto de Infração sem perquirir verdade material. Pior, diante de sólida defesa, com diversas provas, traz argumentos frágeis e superficiais.

Não parece que o Fiscal Autuante teve o interesse em conferir as vendas do posto também. Se tivesse aprofundado sua investigação veria que o Contribuinte, durante todo o período, adquiriu mais combustível do que vendeu. Onde estaria a omissão de entrada? Onde estaria o suposto combustível adquirido sem nota fiscal, se a venda foi inferior à toda a compra declarada (única existente)? Nota-se que o Auditor Fiscal Autuante apurou (equivocadamente, claro), que este Contribuinte teria adquirido, sem o acompanhamento de documento fiscal, o seguinte quantitativo de combustíveis:

- Gasolina Comum – 57.832,89 litros.
- Gasolina Aditivada – 45.074,29 litros.
- Etanol Comum – 62.220,32 litros.
- Diesel S500 Aditivado – 936,34 litros.

Reitera o questionamento: onde estaria todo esse combustível se não houve venda acima do que foi adquirido das distribuidoras, com as notas fiscais discriminadas? A resposta já foi dada, porém o autuante, tampouco a Junta, tiveram interesse em, buscando a verdade material, aceitar erros contábeis no preenchimento do LMC, com perdas e ganhos sucessivos e ausência do envio da retificadora.

A suposta omissão de entrada foi apurada perante metodologia frágil, sem interesse em analisar outros dados capazes de afastar a presunção. Os dados capazes de afastar a presunção e

comprovar a existência de erros foram trazidos, mas não houve, por parte da Junta, deliberação.

O que se extrai deste processo é que não se tem a certeza do cometimento da infração, tendo em vista as outras informações, constantes do próprio Livro de Movimentação de Combustíveis, constantes na EFD.

Ressalta que este Auto de Infração foi um dos primeiros que a COPEC veio a realizar integralmente pela EFD (com base na nula modificação na Portaria nº 445), sendo que, após a apresentação de defesa, os Auditores já passaram a desconsiderar dias em que havia ganhos e perdas. Novos Autos de Infração foram expedidos, tendo este advogado já apresentado defesa, onde a apuração restou em patamar de 10% da presente, pois os Auditores que atuam nessa área passaram a filtrar, via sistema, dias em que existiram perdas e ganhos sucessivos, demonstrando zelo com o Contribuinte e o objetivo de trabalhar com a verdade material.

São esses os principais argumentos, contidos na defesa, todos com comprovação, a indicar que o posto nunca adquiriu combustível sem nota fiscal, mas equivocou-se com a prestação das informações à autoridade fazendária.

Infelizmente, como já dito, a Junta Julgadora não teceu quase nenhuma consideração acerca destes fatos, julgamento o Auto de Infração procedente com argumentação genérica.

O quadro aqui delineado e provado conduz à insegurança da existência da infração capitulada pelo Auditor Fiscal, a ensejar a nulidade do Auto de Infração, nos termos do art. 18, IV, “a” do RPAF. Nesse sentido, colaciona-se trecho de Acórdão JJF nº 0160-02/19, em situação similar:

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES DE ENTRADA DE MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. Levantamento realizado com base na Escrituração Fiscal Digital – EFD. Não comprovada a ocorrência de ingresso o estabelecimento das mercadorias sem documento fiscal e sem registro nos Livros Fiscais. É necessário que a presunção esteja fundamentada em fatos acompanhados de comprovação efetiva de sua ocorrência. A fiscalização não apresenta prova do ingresso de mercadorias sem documentos fiscais, tendo como base apenas os registros de ganhos. O procedimento foi conduzido sem observância de disposições expressas da legislação, com preterição de aspectos essenciais do ponto de vista do princípio da ampla defesa, restando configurado, com base no artigo 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99, que o presente lançamento tributário não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança e liquidez, a infração. Recomendada a renovação da ação, a salvo de erros. Auto de Infração NULO. Decisão unânime. (...) A estas conclusões que levaram o autuante a presumir a ocorrência de entradas de mercadorias no estabelecimento sem documento fiscal, não foi apresentada nos autos uma prova sequer das graves ocorrências aventadas, caracterizando tais hipóteses como presunções das ocorrências de fraude ou adulterações. Ademais, o roteiro aplicado pela fiscalização para apuração dos valores constantes nos levantamentos não consta previsto em nenhum normativo legal ou administrativo de Secretaria da Fazenda. Dessa forma, observo que a presunção adotada ocorreu, e, portanto, não foi corretamente aplicada, importando o trabalho fiscal em visível violação aos princípios básicos do processo administrativo fiscal.

Tendo o posto comprovado a aquisição de montante superior ao comercializado, aliado à comprovação do equívoco nas informações prestadas (ausência de envio de retificadora), bem como a existência de perdas e ganhos sucessivos (fato que os fiscais da COPEC já internalizaram no sistema, reduzindo, drasticamente, os dias de suposta sobra), teriam os senhores conselheiros a segurança total de que o Auto de Infração contém a verdade material?

Há, no caso concreto, com tudo quanto foi exposto, a segurança de que houve a infração de omissão de entrada? O que espera o contribuinte, que sempre adquire combustíveis de grandes distribuidoras, com Notas Fiscais, pagando todos os seus impostos (no caso, o tributo foi recolhido pela Distribuidora), é que o PAF sirva para colher as informações reais, estejam elas onde estiver, para que seja feita a verdadeira justiça, evitando-se punir Contribuinte que não comete ilícito tributário.

É o papel deste Conselho garantir a busca pela verdade real e que eventual infração somente seja confirmada com a certeza do seu cometimento. O erro cometido nos LMC's não conduz à grave acusação de omissão de entrada, notadamente, repita-se, porque há a comprovação de mais

aquisição de produto do que saída dos bicos das bombas de combustíveis.

Manter o Auto de Infração, nessas condições, vai de encontro ao já decidido pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, que entende que a omissão de entrada somente existe se houver a comprovação de mais venda do que aquisição, não sendo este o caso dos autos.

Desta feita, no mérito, caso as preliminares sejam superadas, pede o provimento do Recurso Voluntário, para julgar improcedente o Auto de Infração, por inexistir certeza do seu cometimento, face ao caso concreto.

Diante de tudo quanto exposto, requer, preliminarmente, o acolhimento das preliminares, com declaração de nulidade do Auto de Infração.

Não sendo o caso, que seja anulado o acórdão atacado, com determinação de retorno à Junta de Julgamento Fiscal para realização de diligência, possibilitando a análise do LMC físico, elaborado antes da ação fiscal, conforme laudo pericial aqui juntado, como maneira de privilegiar a ampla defesa e a busca da verdade material.

Por fim, caso não sejam acatadas as preliminares, o que não se espera, que, no mérito, seja dado provimento ao Recurso, para julgar improcedente o Auto de Infração, haja vista a inexistência de certeza quanto ao cometimento da infração.

Com o objetivo de evitar futuras alegações de nulidade, bem como privilegiar o princípio da ampla defesa, os membros desta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal em assentada de julgamento realizada no dia 20/10/2021 acordaram em converter o PAF em diligência ao autuante (Fl. 122) para que anexe mídia com os demonstrativos analíticos da infração e fornecesse tais levantamentos ao sujeito passivo, através do Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e, reabrindo-lhe o prazo de 60 (sessenta) dias para, querendo, se pronunciar e, em seguida, caso haja fatos novos, retornar aos autuantes para sua manifestação a respeito.

O autuante anexou a mídia solicitada (Fl. 128).

A recorrente se manifestou acerca da diligência às fls. 137 a 143 na qual fala da necessidade de novo demonstrativo pelo autuante, pois mediante ordem de diligência, refez a lavratura do Auto de Infração de nº 269138.0003/20-4 reduzindo em mais de 50% do valor cobrado e reiterou as razões já apresentadas no Recurso Voluntário sobre não existir nenhuma diferença.

O autuante se manifestou após o autuado expor suas razões pós diligência (Fls. 154/155) na qual ratifica as considerações da primeira informação fiscal.

VOTO

Conforme apresentado no relatório, trata-se de Recurso Voluntário em razão da decisão proferida por meio do Acórdão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal nº 0001-02/21-VD, que por unanimidade, julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 12/02/2020, interposto nos termos no Art. 169, I, alínea “b” do RPAF que exige o valor histórico de R\$ 134.612,35.

A Infração foi lavrada pela falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido combustíveis de terceiros desacompanhados de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP registrada no LMC/Registro 1300 da EFD, referente aos exercícios de 2015 a 2019.

Quanto à preliminar de nulidade, por irregularidade na condução da ação fiscal em função da aplicação da Portaria nº 445/98 atualizada pela Portaria nº 159/19 e se tratar de matéria com reserva de lei é importante destacar que a alteração da Portaria nº 445/98, promovida pela portaria citada, não teve o condão de inovar a ordem jurídica, nem passou a prever fato gerador, pois não pode fazê-lo. O que fez foi apenas prever um limite de tolerância, a ser excluído da autuação relativa a

levantamento quantitativo de estoques, haja vista os estudos realizados relativos à matéria.

Assim, apenas favoreceu o Sujeito Passivo, orientando no sentido de não ser efetuado o lançamento na hipótese de a diferença apurada se apresentar inferior ao limite lá previsto.

Destaque-se, ademais, que se trata de ato emanado do Secretário da Fazenda do Estado da Bahia, autoridade a que este colegiado deve hierarquia, não sendo possível negar-lhe aplicabilidade, conforme dispõe o art. 167, inciso III do RPAF/99, abaixo reproduzido.

“Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

...

III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.”

Portanto, nulidade rejeitada.

Ainda quando à nulidade suscitada, não vislumbro situação que afronte a ampla defesa e contraditório, tendo em vista que os levantamentos que suportam as infrações, estão elencados no processo, de forma clara, objetiva e sucinta, contendo todos os elementos necessários para que pudesse ser procedida a defesa. Do exposto, afasto as arguições de nulidade.

No tocante ao mérito, da infração 01 que exige o ICMS, na condição de responsável solidário e por antecipação tributária, com base na Lei nº 7.014/96 e art. 10, parágrafo único da Portaria nº 445/98 (acrescentado pela Portaria nº 159/2019) que prevê que 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).

A referida portaria traz os procedimentos que devem ser feitos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, consoante o seu art. 1º: “O levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período”.

No que diz respeito a utilização do parágrafo único do art. 10 da Portaria nº 445/98, para alcançar períodos anteriores, não há o que questionar, tomando-se por base entendimento da PGE/PROFIS e com respaldo na legislação por se tratar de norma procedimental e interpretativa, fundamentando-se no disposto no art. 106, inc. I do CTN, e o art. 144, § 1º do mesmo diploma legal.

A Recorrente alega ainda que houve erros nos sistemas de controles do posto revendedor, que foram corrigidas no LMC físico, entretanto não corrigidos no SPED Fiscal, tendo provocado inconsistência nas movimentações, apontando ganhos, constantes no levantamento da fiscalização, que segundo ela, não ocorreram.

É importante esclarecer que as argumentações apresentadas desde a sua inicial, foram analisadas pelos autuantes, conforme se depreende da informação fiscal e apesar de afirmar que não adquiriu combustível sem nota fiscal, a Recorrente não apresenta qualquer dado ou prova que ateste 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, inexistente, consequentemente a comprovação de recolhimento do imposto devido, devendo, nesse caso, se proceder conforme prevê o 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.

Conforme já mencionado na decisão de piso, no que tange aos arquivos da EFD, os autuantes informaram ter constatado não haver qualquer erro nos mesmos. Ao contrário, o registro da

movimentação de combustíveis do posto revendedor se encaixa perfeitamente com as informações dos documentos fiscais de entradas, e as saídas são exatamente as indicadas nos Registros 1310 (movimentação diária de combustíveis por tanque), e 1320 (volume de vendas).

Na atividade exercida pela recorrente, quando da aquisição, transporte, armazenamento e vendas de combustíveis, pode ocorrer variação volumétrica dos volumes armazenados, causadas por variações de temperatura, podendo ser positiva ou negativa, e não poderá exigir o ICMS decorrente das perdas volumétricas por evaporação, que ocorrendo, provoca perda de combustível cuja entrada foi acobertada com nota fiscal e teve o imposto já recolhido pelo regime da substituição tributária.

Porém, na hipótese de variação positiva em volume superior ao percentual estabelecido na legislação, registrada e não sendo comprovada, entende-se que houve entrada física de produtos sem a respectiva documentação fiscal.

Além disso, é importante esclarecer que 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 fora observado nos documentos anexados aos autos.

Apesar de afirmar que não adquiriu combustível sem nota fiscal, a Recorrente não apresenta um demonstrativo comprovando a compensação de ganhos/perdas ou qualquer dado ou prova que ateste a existência de registro das entradas da mercadoria objeto da autuação, e por se tratar de produto sujeito à antecipação substituição tributária, não sendo comprovada a origem da mercadoria, inexistente, consequentemente a comprovação de recolhimento do imposto devido, devendo, nesse caso, se proceder conforme prevê o art. 10 da Portaria nº 445/98, exigindo-se o imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal.

Diante de todo o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, devendo ser mantida e inalterada a decisão de piso.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269138.0054/20-8, lavrado contra **ALELUIA COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 134.612,53**, acrescido da multa de 100%, prevista na alínea “d”, do inciso III, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 04 de outubro de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

EVALDA DE BRITO GONÇALVES – RELATORA

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS