

PROCESSO - A. I. Nº 269138.0057/20-7
RECORRENTE - POSTO ALBATROZ LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF nº 0007-01/21-VD
ORIGEM - SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET 19/12/2023

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0347-11/23-VD**

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME. FALTA DE RECOLHIMENTO. Compete ao sujeito passivo desconstituir a presunção relativa de veracidade de suas próprias declarações lançadas na escrituração fiscal, notadamente quando não retificadas no tempo hábil, à luz do que dispõe a legislação vigente. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIAS OU SERVIÇOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO; **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS; **c)** MERCADORIAS OU SERVIÇOS TOMADOS. Impossibilidade de redução da penalidade, conforme recorrido, em razão da revogação do dispositivo que autorizava esta conduta. Mantida a Decisão recorrida. Reduzida de ofício a multa referente à infração 1, uma vez que a partir de abril de 2012, houve alteração da legislação, portanto, a multa aplicada de 100% fica reduzida para 60% com previsão no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 0007-01/21-VD proferido pela 1ª JJF deste CONSEF, julgando Procedente o Auto de Infração lavrado em 12/02/2020 no valor histórico de R\$ 67.240,05, abordando as seguintes infrações:

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 PMF, 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, ocorrido em dezembro de 2015, dezembro de 2016, dezembro de 2017 e dezembro de 2018, no valor de R\$ 30.877,90, mais multa de 100%.

Infração 02 – 16.01.01 – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de março a dezembro de 2015; janeiro a agosto, outubro e novembro de 2016; fevereiro, março, maio, agosto a novembro de 2017. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$ 491,30.

Infração 03 – 16.01.02 – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de março a dezembro de 2015; janeiro a agosto, novembro de 2016; março de 2017. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$ 33.348,27.

Infração 04 – 16.01.06 – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de dezembro de 2017 e janeiro a março, maio a julho, outubro e novembro de 2018; janeiro, março, a setembro de 2019. Multa de 1% sobre o valor da mercadoria ou serviço tomado, totalizando R\$ 2.522,58.

Após instrução processual foi proferida a seguinte decisão:

VOTO

Em preliminar, o impugnante suscita a nulidade da primeira infração, sob a argumentação de que a exigência fiscal se baseia em dispositivo legal já revogado.

Entretanto, rejeito tal arguição, uma vez que o § 6º do art. 23 da Lei nº 7.014/96, não foi revogado, mas alterado pela Lei nº 14.183, de 12/12/19. O débito do imposto foi calculado obedecendo ao disposto na nova redação do art. 23, § 6º da Lei nº 7.014/96, que não admite que a base de cálculo do imposto a ser pago a título de antecipação, seja inferior à média de preços usualmente praticados no mercado, sendo no presente caso o PMPF.

Registro, que o autuante calculou o custo médio de cada produto no último mês de aquisição de cada ano, para apuração da base de cálculo do imposto relativo ao imposto devido por solidariedade, repetindo os cálculos já apresentados no Auto de Infração nº 269138.0058/20-3. O aproveitamento destes cálculos serviu para compensação do imposto devido por antecipação tributária, objeto deste auto de infração.

Em relação à solicitação para que o A.I. acima mencionado fosse julgado juntamente com o processo em exame, por haver correlação, considero que a separação em dois PAF's não prejudica a presente decisão.

Embora reconheça que a infração por responsabilidade solidária, poderia estar junta com a que exige o imposto por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo (objeto do presente processo), ou seja, reunidas em um só PAF, a separação em dois processos não prejudica o presente julgamento, haja vista que apesar da infração em exame decorrer da que foi imputada ao autuado no Auto de Infração nº 269138.0058/20-3, o mesmo já foi objeto de deliberação por esta Junta de Julgamento Fiscal com decisão pela procedência total.

Dessa forma, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

Quanto ao mérito, a infração 01 consiste então na exigência de ICMS, em decorrência da falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor do PMF, 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.

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), que foi objeto de cobrança no Auto de Infração nº 269138.0058/20-3, 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.

O autuado, em sua peça defensiva, nega a ocorrência de omissão de entrada de combustíveis, alegando que ocorreram pontuais falhas de medição e divergência de informações na EFD e nos livros físicos.

Anexou aos autos mídia digital, dizendo estarem constantes todos os documentos necessários à comprovação de que existiram erros de medição, que resultaram em sobras e faltas seguidas.

Deve se ressaltar, que a Portaria DNC nº 26/1992, estabeleceu o limite de 0,6% para variação de volume em função da temperatura dos combustíveis, sendo que o parágrafo único, do art. 10, da Portaria nº 445/98, adotou um percentual bem mais conservador (1,8387%), mais que três vezes o estipulado pela DNC.

Sobre essa questão, tratando-se de mercadorias que estão sujeitas ao pagamento de antecipação tributária, é estabelecido 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.

Detarte, foi exigido o pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, o posto revendedor varejista, 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.

Deve ser salientado, 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.

Saliento, que a infração em análise se refere aos períodos de 2015 a 2018, e o presente lançamento fiscal se deu em dezembro de 2019.

Conforme já ressaltado, a Portaria ANP Nº 26, datada de 13/11/1992, 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.

Verifico que os ganhos relativos às variações volumétricas não foram comprovados pelo sujeito passivo, 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.

Por outro lado, de acordo com os demonstrativos elaborados pelo autuante, às fls. 06 a 21 (frente e verso), 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.

Vale ratificar, que 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%, porém ganhos em volumes superiores foram observados na maioria dos meses dos anos de 2015 a 2018.

Dessa forma, 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 fl. 06 a 07 (frente e verso).

Quanto às alegadas inconsistências e equívocos na coleta de dados e nos registros, cabe ainda frisar, que apesar de ser possível, não pode ser admitido que tais equívocos ocorram reiteradamente durante anos. As medições realizadas em tanques de combustível por um ser humano com base na verificação in loco, inclusive são mais confiáveis do que relatórios com resultado do valor de um estoque ajustado com as compras e vendas realizadas quando se utiliza de ferramentas de informática.

Por fim, deve ser enfatizado, que 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 estabelecido pelo DNP. Ou seja, o percentual de “perdas” ou de “ganhos” até o referido limite, é considerado como de variação de volume normal, decorrente do volume em relação à temperatura.

No presente processo, como o autuante apurou, com base na escrituração realizada pelo próprio autuado, quantidades de “ganhos”, acima do limite estabelecido, exigiu corretamente o imposto sobre esses “ganhos” considerados excedentes.

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, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, ficando caracterizado que o lançamento foi efetuado de acordo com as normas que regem a matéria.

Nessa esteira, considerando que não houve nenhuma comprovação de que os registros foram efetuados de forma equivocada, ou que houve erros escriturais, ou erros de medição, infração subsiste integralmente.

Ressalto, ainda, que conforme já mencionado, a exigência em exame decorre da que foi imputada ao autuado no Auto de Infração nº 269138.0058/20-3, cujo julgamento foi pela procedência total, com decisão unânime por parte desta JF.

Em relação à multa aplicada de 100%, que foi objeto de contestação pelo autuado, 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, concordo com o pleito defensivo e o percentual da multa deve ser de 60%, conforme estabelece o art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/96, pelo que retifico.

No que diz respeito às infrações 2, 3 e 4, as mesmas tratam de decumprimento de obrigação acessória, exigindo-se multa de 1%, calculada sobre o valor comercial das mercadorias e/ou serviços que tenham entrado

ou tomado pelo estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal.

O autuado reconheceu integralmente a infração 02, pondo fim a lide para essa imputação.

Quanto às infrações 03 e 04, reconheceu parte da cobrança e com referência à parte não acatada, alegou que como existem notas fiscais de aquisição de combustíveis que foram devidamente lançadas no LMC, demonstrando a falta de dolo, fraude ou simulação, teria direito a redução ou cancelamento da multa imposta.

Todavia, como bem frisou o autuante, as referidas notas fiscais não foram lançadas nas EFDs.

A princípio, deve ser observado que a falta de escrituração ou lançamento de notas fiscais de forma incompleta em livros fiscais, impede a realização de auditorias fiscais, não permitindo apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS. Ou seja, a falta de escrituração de notas fiscais causa dificuldades para a SEFAZ desenvolver procedimentos fiscais, por isso, é aplicado multa conforme estabelece o art. 42, inciso IX da Lei 7.014/96, haja vista que interessa ao Estado manter o controle das entradas de mercadorias e prestações realizadas, e a falta de escrituração dos documentos fiscais impede o mencionado controle. A multa é estabelecida em dispositivo de lei, que não condiciona sua aplicação à ocorrência de prejuízo ao erário estadual.

Portanto, não podem ser acatadas as alegações defensivas, considerando que ao determinar a necessidade de registro na escrita fiscal de toda e qualquer entrada de mercadoria no estabelecimento ou serviço tomado, a pretensão da legislação é de se manter os controles fiscais e do fluxo de mercadorias desde o ingresso até a saída do estabelecimento. Neste caso, mesmo em relação a mercadorias não destinadas à comercialização ou não tributáveis, não se pode garantir um controle efetivo sem o necessário registro das entradas e saídas de mercadorias.

O impugnante pleiteou a redução das multas, entendendo que o art. 158, do RPAF/99 pode ser aplicado na situação, considerando que estava válido à época dos fatos geradores.

No entanto, a Junta de Julgamento Fiscal não tem mais competência para cancelar ou reduzir as multas questionadas, tendo em vista as revogações do art. 158, do RPAF/99 e do § 7º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, por intermédio do Decreto nº 19.384, de 20/12/19 e da Lei nº 14.183, de 12/12/19, respectivamente.

Ademais, a redução pretendida era um ato discricionário das Juntas de Julgamento, sendo que esta JJF afastava tal pretensão nas situações acima relatadas.

De tudo quanto exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

O(a) contribuinte interpôs Recurso Voluntário pelas razões a seguir sintetizadas.

Inicialmente, argui preliminar de nulidade no julgamento deste Auto de Infração por não ter sido realizado em conjunto com o Auto de Infração de nº 269138.0058/20-3, considerando a infração 01, que, por decorrer do mesmo fato gerador, possui matéria de defesa comum e seria a principal em relação a infração 01 deste PAF, resultando em violação do devido processo legal e à ampla defesa. Relata ter havido prejuízo, considerando que no acórdão recorrido constou a inexistência de defesa quanto à infração 01, sendo que esta constaria do outro auto que, dependendo do julgamento, pode mudar o resultado deste.

Suscita preliminar de nulidade do Auto de Infração por violação ao princípio da legalidade, por entender inaplicável o parágrafo único do art. 10 da Portaria nº 445/98 para caracterizar o fato gerador pela impossibilidade de efeito retroativo, considerando que foi acrescentado através da Portaria nº 159/2019. Em reforço, anexa ao recurso parecer jurídico emitido pelo Dr. Leonardo Nuñez Campos sobre a matéria (fls. 72vº-84), por solicitação do SINDICOMBUSTÍVEIS BAHIA.

Também argui preliminar de nulidade do Auto de Infração em virtude da apuração diária do imposto, que possui apuração mensal, considerando a inexistência de Regime Especial de fiscalização admitindo a medida. Afirma não haver razoabilidade em apurar a variação diariamente porque ocorrem grandes distorções por erros de medição, com este corte, de modo que se fosse efetivada análise mensal o auditor fiscal perceberia a inexistência de variação volumétrica em nível superior ao permitido.

No mérito, abordando a infração 01, diz que não há omissão de entrada, mas erros de medição e de inserção de notas, tendo comprovado a inexistência de omissão no PAF pertinente ao Auto de Infração de nº 269138.0058/20-3 de modo que, afastando-se a omissão de entrada naquele, resta automaticamente afastada toda e qualquer imputação neste Auto de Infração, motivo pelo qual o

julgamento de ambos deve ser conjunto.

Em relação à infração 04, defende a reforma do acórdão recorrido porque na época do fato gerador da infração a legislação estadual possuía norma que permitia o cancelamento de multa, desde que atendidos os requisitos legais (§ 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e art. 158 do RPAF/BA), bastando, como requisito, a prova de que não houve dolo, fraude ou simulação e que não tenha implicado em falta de recolhimento do tributo.

Relaciona notas de aquisição de combustíveis para revenda, constantes da infração 03, que teriam sido devidamente lançadas no LMC e na escrituração contábil. Também relaciona notas fiscais pertinentes à infração 04 que teriam sido lançadas no LMC e na escrituração contábil.

Cita o Acórdão JJF nº 0190-04/18 em que a 4ª JJF, em situação semelhante, teria concedido redução de 90%, fundamentada no § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, mesmo reconhecendo que o contribuinte era contumaz.

Afirma que, no seu caso, deixou de registrar pouquíssimas notas de aquisição de combustíveis por equívoco contábil, motivo pelo qual entende que deve ter as multas canceladas, já que ter lançado os documentos fiscais no LMC denota ausência de dolo, fraude ou simulação e o tributo foi recolhido por antecipação, inexistindo ausência de pagamento.

Conclui requerendo o acolhimento das preliminares ou o provimento do recurso para julgar improcedente o Auto de Infração.

Os autos foram distribuídos inicialmente ao Ilmo. Cons. Henrique Silva de Oliveira e a 2ª CJF aprovou diligência à INFAZ DE ORIGEM para que o autuante juntasse ao PAF todos os registros fiscais cujas informações tenham sido extraídas para elaboração dos demonstrativos da autuação assim como a juntada do arquivo magnético enviado pelo contribuinte e utilizado pelo autuante na fiscalização.

O autuante atendeu à diligência à fl. 99, mediante a juntada de mídia com os documentos solicitados. Intimada, conforme aviso de recebimento de fl. 104, a recorrente não se manifestou, de acordo com informação de fl. 105 e os autos retornaram para apreciação do conselheiro relator da 2ª CJF.

Na sessão de julgamento do dia 25/08/22 a 2ª CJF converteu novamente o feito em diligência, por maioria, para remeter os autos ao relator do Auto de Infração de nº 269138.0058/20-3 para julgamento conjunto.

Em seguida, os autos foram distribuídos a este relator para apreciação.

Posteriormente, o processo foi pautado para a sessão de julgamento do dia 29/11/2023 para julgamento conjunto com o Auto de Infração de nº 269138.0058/20-3. Compareceu o autuante.

VOTO

Trata-se de julgamento conjunto de Recursos Voluntários pertinentes ao Auto de Infração nº 269138.0058/20-3 (PAF 020529/2020-1) e ao Auto de Infração nº 269138.0057/20-7 (PAF 020534/2020-7), considerando a matéria comum pertinente a infração 01 de ambas as autuações, que neste PAF diz respeito à falta de recolhimento do imposto na condição de responsável solidário e no outro se refere à falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo.

Sendo assim, por uma questão de economia processual, o voto abordará ambos os recursos, compreendendo também as infrações 03 e 04 que foram objeto de recurso apenas no PAF 020534/2020-7, sendo reproduzido em ambos os processos.

Em relação à preliminar de nulidade do acórdão por falta de julgamento conjunto (arguida em ambos os PAFs), entendo que não deve ser acolhida. Embora seja recomendável, não há previsão neste sentido no RPAF/BA e nem no RICONSEF. Ademais, os autos serão apreciados

conjuntamente nesta instância, afastando a necessidade de retorno à primeira instância.

Em relação à preliminar de nulidade pela aplicação retroativa do parágrafo único da Portaria nº 445/98 (arguida em ambos os PAFs), também entendo que deve ser rejeitada. Como venho me manifestando em processos sobre a matéria, tenho que reconhecer, neste ponto, uma mudança de entendimento em relação ao voto que proferi no Acórdão CJF nº 0107-11/21-VD.

O limite de tolerância estabelecido no parágrafo único, do art. 10 da Portaria nº 445/1998 reflete novo critério de apuração, na forma do § 1º, do art. 144 do CTN, notadamente para possibilitar que o arbitramento previsto no art. 23-B da Lei nº 7.014/96 seja realizado **apenas sobre o montante que ultrapassa a tolerância da variação volumétrica**, já que esta não é objeto da cobrança.

Em outras palavras, o que a fiscalização analisa é se os registros diários de quantidade estão em conformidade com aqueles calculados a partir dos seus documentos fiscais de aquisição (entradas) e de revenda (saídas), desprezando-se o que é uma variação natural presumida (1,8387%), de modo que o objeto da autuação é o volume que ultrapassa essa tolerância.

Do mesmo modo, também rejeito a preliminar de nulidade pela inexistência de Regime Especial de fiscalização (arguida em ambos os PAFs). O fato de o ICMS ser apurado mensalmente não impede a fiscalização de se pautar nos registros diários de estoque para identificar possível omissão de entrada de mercadorias, como foi o caso, notadamente porque a legislação pertinente à atividade prevê a obrigação do controle diário da movimentação de combustíveis (Portaria DNC nº 26/92, ratificada pela Resolução ANP nº 23/2004, substituída pela Resolução ANP nº 884/2022).

Também rejeito a preliminar de nulidade do julgamento por violação à busca da verdade material (arguida apenas no PAF 020529/2020-1), porque apesar da veemente defesa da recorrente quanto à necessidade de análise de seu LMC físico, deixou de atender à intimação para apresentá-lo nestes autos (PAF 020529/2020-1), em face da diligência determinada por esta 1ª CJF.

No mérito, a irresignação pertinente à infração 01 não merece prosperar. Convém destacar, inicialmente, que a recorrente foi intimada nos dois Autos de Infração para se manifestar acerca dos documentos apresentados pelo autuante (Auto de Infração de nº 269138.0057/20-7) e para apresentar os documentos físicos que afirmou serem suficientes para ilidir a acusação fiscal de omissão de entrada (Auto de Infração de nº 269138.0058/20-3).

Entretanto, quedou-se silente em ambas as oportunidades, fazendo persistir a presunção de legitimidade do trabalho fiscal.

A fiscalização utiliza o Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), instituído pela Portaria nº 26/92 do Departamento Nacional de Combustíveis (DNC) e ratificada pela Resolução nº 23/2004 da Agência Nacional de Petróleo, para registro diário dos estoques de combustíveis dos postos revendedores. Foi adotado como livro fiscal, conforme Cláusula primeira do Ajuste SINIEF 01/92, e art. 219 do RICMS/BA. Atualmente é regulamentado pela Resolução ANP nº 884/2022, atualização aprovada para possibilitar que o LMC seja gerado de forma eletrônica e impresso, após consulta pública de 45 dias e audiência pública realizada pelo órgão.

Trata-se de documento de preenchimento obrigatório (arts. 1.179 e 1.180 do Código Civil e inciso II, do § 2º, do art. 63 da Resolução CGSN nº 140/2018), cuja autenticação, que antes era de competência das Juntas Comerciais (arts. 32, inciso III e 39, inciso I da Lei nº 8.934/1994), passou a ser realizada por meio do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED (arts. 10 e 11 da Medida Provisória 2.200-2/2001 c.c. art. 2º do Decreto Federal nº 6.022/2007 c.c. § 1º, do art. 2º da Instrução Normativa DREI nº 82, de 19 de fevereiro de 2021).

Consequentemente, as declarações lançadas no SPED, pelo contribuinte ou seus prepostos, constituem hipótese de presunção legal dos eventos comunicados, como todo documento particular em relação ao seu signatário (art. 10, § 1º da MP 2200-2/2001 c.c. arts. 219 e 1.177 do Código Civil), sendo admitido expressamente o seu exame pela fiscalização, na forma do art. 195 do CTN, já que inaplicável qualquer disposição que limite ou exclua o direito de examinar “[...]”

mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exhibi-los”.

A escrituração fiscal digital é obrigatória para os contribuintes do imposto (art. 248 do RICMS/BA), que devem ainda observar o Ajuste SINIEF 02/09 bem como as especificações do leiaute do arquivo digital e do guia prático da EFD-ICMS/IPI, estabelecidos no Ato COTEPE/ICMS nº 44/18, por força do disposto pelo art. 249 do RICMS/BA.

É pela análise dos registros 1300, 1310, 1320, 1350, 1360 e 1370 da EFD, principalmente, que o presente lançamento é realizado, observando-se a escrituração do estoque inicial, somando as entradas e subtraindo as saídas, para encontrar o saldo final ($\text{Estoque Inicial} + \text{Entradas} - \text{Saídas} = \text{Estoque Final}$), para então, confrontar com aqueles obtidos a partir das somas indicadas nas notas fiscais de entrada e saída. Havendo divergência entre esses dados, da diferença encontrada é subtraída a quantidade pertinente ao limite de tolerância a título de variação volumétrica, para identificar o saldo sobre o qual se considera presumida a omissão de entradas e/ou saídas, conforme o caso.

E nada impede que sejam verificadas diversas entradas em um mesmo dia, por exemplo, principalmente se as saídas forem compatíveis, haja vista o interesse do revendedor em sempre repor seu estoque para atender a demanda. O que não faz sentido é um determinado contribuinte começar o dia (estoque de abertura) com 1.000 litros, receber 2.000 litros a mais (entradas) ao longo do mesmo expediente, vender 1.500 litros (saídas) e encerrar (estoque de fechamento) com valor muito diferente de 1.500 litros ($1.000 \text{ litros} + 2.000 \text{ litros} - 1.500 \text{ litros} = 1.500 \text{ litros}$). A tolerância admissível fica por conta da variação volumétrica que é de 0,6% segundo índice da ANP e de até 1,8387% para fins da fiscalização estadual, ou seja, o saldo pode variar, no máximo esse percentual, como decorrência de fenômenos naturais.

Logo, não há *necessidade* de confrontar as informações dos dias anteriores ou posteriores, a princípio, ainda que sugiram uma possibilidade de “compensação”, porque, a rigor, é dever do contribuinte registrar as notas fiscais das entradas, em conformidade com o ingresso efetivo do produto, lançando as informações nos registros corretos da EFD. Ao deixar de praticar o ato da forma adequada, acaba atraindo para si o ônus probatório, principalmente porque os dados tratados nesta auditoria gozam de presunção relativa de veracidade **constituída pelo próprio contribuinte**, como já indicado.

Como nos presentes autos a recorrente, embora tenha confessado a existência de falha na sua escrituração, não se desincumbiu do ônus de ilidir a autuação, sobretudo por não atender às oportunidades para se manifestar e apresentar documentos, conforme mencionado, deve prevalecer o lançamento de ofício em relação à infração 01 de ambos os autos.

Quanto às infrações 03 e 04, pertinentes ao Auto de Infração de nº 269138.0057/20-7, também entendo que o recurso não merece prosperar, uma vez que esta Câmara somente tem admitido a aplicação da redução da penalidade prevista no § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e art. 158 do RPAF/BA (revogados pela Lei nº 14.183, de 12/12/19 e pelo Decreto nº 19.384, de 20/12/19, respectivamente) nas hipóteses em que o recurso é interposto antes da sua revogação, considerando que, por se tratar de norma de natureza processual, produz efeitos ao entrar em vigor.

Como, no presente caso, os Autos de Infração foram lavrados em 12/02/2020, ou seja, após a alteração da legislação estadual, não há como aplicar a redução pretendida pela recorrente.

Por outro lado, cabe lembrar que a legislação possibilita a redução automática das multas previstas nos incisos I, II, III e VII, alínea “a” do art. 42 da Lei nº 7.014/96, em percentuais que variam entre 25% e 90%, nas hipóteses dos arts. 45 e 45-B da Lei nº 7.014/96.

Diante do exposto, NEGOU PROVIMENTO aos Recursos Voluntários interpostos contra o Auto de Infração nº 269138.0058/20-3 (PAF 020529/2020-1) e o Auto de Infração nº 269138.0057/20-7 (PAF

020534/2020-7).

Reduzida de ofício a multa referente à infração 1, uma vez que a partir de abril de 2012, houve alteração da legislação, portanto, a multa aplicada de 100% fica reduzida para 60% com previsão no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário interposto e de ofício modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269138.0057/20-7**, lavrado contra **POSTO ALBATROZ LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$30.877,90**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, “d”, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$36.362,15**, prevista no inciso IX da mesma Lei e Artigo, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 29 de novembro de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ANDERSON ÍTALO PEREIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS