

A. I. Nº - 269138.0038/21-0  
AUTUADO - POSTOS RENASCER LTDA.  
AUTUANTE - JEFFERSON MARTINS CARVALHO  
ORIGEM - SAT COPEC  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 08/05/2023

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0068-03/23-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. É devido o tributo apurado em função do valor acrescido, relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja omissão de entrada foi apurada. O Autuado não logra êxito em ilidir a acusação fiscal. Infração subsistente. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1%, calculada sobre o valor comercial das mercadorias que tenham entrado ou serviços tomados pelo estabelecimento, sem o devido registro na escrita fiscal. Infração não contestada. Rejeitada as nulidades suscitadas. Retificada de ofício a multa aplicada na infração 01. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 22/02/2021, exige crédito tributário no valor de R\$ 121.921,27, em razão da apuração das seguintes irregularidades:

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 volumétrica em índice acima do admitido pela ANP, registrada no LMC/Registro 1300 da EFD, no valor de R\$ 121.889,42 acrescido da multa de 100%, nos meses de dezembro de 2017, dezembro de 2018, dezembro de 2019 e dezembro de 2020.

Infração 02 - 16.01.01 - deu entrada no estabelecimento de mercadoria, bem ou serviço sujeito a tributação, sem o devido registro na escrita fiscal nos meses de janeiro a abril, agosto e setembro de 2016, sendo aplicada multa de 1% sobre o valor das notas fiscais não escrituradas totalizando R\$ 31,85.

O autuado impugna o lançamento fls. 25/36. Resume os fatos autuados. Afirma que, intimada do Auto de Infração em epígrafe, vem a tempo e modo, por seu advogado, que protesta pelo prazo de lei para a juntada do competente instrumento particular de mandato, apresentar sua defesa, com base nos fatos e fundamentos que a seguir, alinha.

Inicialmente, pede que doravante, todas as intimações e notificações sejam encaminhadas para o endereço do profissional que subscreve a defesa, legítimo representante legal da Autuada na ação administrativa que ora se instaura, tudo conforme poderes especificados na procuração que anexa.

Após repetir a acusação fiscal com o respectivo enquadramento legal, afirma que os valores são inimagináveis e os erros no levantamento fiscal e distorções de informações, além de erros de sistema para o auto de infração, indicando para quase todos os dias supostas omissão de entradas.

Nota que o auto de Infração sequer foi assinado, sem contar a falta de encaminhamento de todo demonstrativo que baseou o lançamento, disso resultando em nulidade do auto de infração. É o que se requer, de logo.

Em preliminar, requer a junção deste auto ao de nº 260138.0037/21-4, cuja autuação se deu em função da existência do auto ora defendido, estando aquele dependendo deste, tudo por limitação do sistema de lavratura de créditos tributários (SLCT), no entanto, não pode tal fato justificar o cerceamento de direito. Se o presente for dado por improcedente, aquele que foi retirado com base nos levantamentos feitos para indicar falta de recolhimento do imposto por supostos ganhos, servirá de fundamento para a retirada do auto, para buscar o valor do PMPF, a junção de ambas infrações se impõe, na forma prevista pelo - art. 40, parágrafo único, do - RFAF/99, combinado com o art. 180 do RPAF que autoriza a aplicação subsidiária do Código de Processo Civil / CPC e neste, consta a obrigatoriedade da junção de acordo com o art. 55, sob pena de nulidade dos autos aqui mencionados.

Ainda em preliminar, já existindo precedente quando se fez o julgamento do Auto de Infração pela 6ª Junta de Julgamento Fiscal, Acórdão nº 0118-06/21VD, tem-se que não se poderia fazer a retroação de efeitos da Portaria 159, de 25 de outubro de 2019 que alterou a 445/1998, e que introduziu comando de natureza material, e não de natureza procedimental ou processual para ter poder retroativos. Ademais, entende que o interesse conflitante no caso, seria a variação volumétrica que exceder a 1.8387%, que foi estabelecido de modo aleatório, e tudo que estivesse abaixo seria desconsiderado. Se fosse caso de natureza procedimental ou processual, o dispositivo em análise, não possuiria a referida opção prévia de prevalência entre os interesses materiais (variação volumétrica de 1,8387%).

Aduz não haver dúvida, de que o parágrafo único da Portaria 445/1998, que foi introduzido pela Portaria 150/2019, só produziria efeito a partir do dia seguinte, por não ser de natureza processual/procedimental, na medida em que não tem comando que regule tão somente a forma dos atos jurídicos ou o modo de exercício dos direitos, ou que prescrevem competência e formas.

Afirma ainda, que outra preliminar de nulidade do feito administrativo é que somente depois da conclusão a que chegou, a fiscalização se possibilitou a manifestação do contribuinte, fazendo-se uma cientificação da ação fiscal, através do sistema digital e se utilizando de DTE — Domicílio Tributário Eletrônico, inclusive não se indicando a possibilidade de acesso ao atos que estariam sendo praticados, nem tão pouco, pedindo qualquer explicação para que se levantasse dados ou juntado documentos e que estes fossem cruzados com outros existentes no posto. Induvidoso que não se atendeu ao insculpido no art. 5º da Constituição Federal. O lançamento foi efetivamente concretizado, sem que o contribuinte tivesse acesso antes da lavratura do Auto de infração de forma a fazer prevalecer a vontade do Estado e sem garantias ao contribuinte, desprezando inclusive a sua própria legislação que rege a matéria em discussão.

Afirma que as omissões apontadas foram por pura presunção, mesmo porque, se criou ambiente de fiscalização tomando-se somente o movimento diário (Portaria 159/2019), em agressão ao princípio da legalidade, porquanto a lei estabelece períodos diversos e não diário, tanto que a fiscalização considerou período anual, contudo faz a indicação de omissões por dia, tendo-se que, se supôs que houve ocorrência de operações ou de prestações tributáveis em pagamento do imposto, isto com base no dispositivo da Lei 7.014, art. 4º, § 4º, todavia se ressalva o direito de comprovação da improcedência da presunção, na medida em que fez o levantamento do LMC e se demonstrou a inocorrência de ganhos para serem tributados.

Diz que encaminhou informações fiscais através de sistema eletrônico, SPED Fiscal que tem algumas inconsistências e pode gerar erros, por isso mesmo o Posto é obrigado a manter, além das informações transmitidas via eletrônica, livro de Movimentação de Combustível - LMC, de

forma escritural, fazendo os lançamentos dia a dia, produto por produto, tendo-se então a realidade no próprio SPED, só que se deve fazer as compensações devidas entre os dias, já que em um existiria perda e em outro, ganho, ou vice-versa, assim como a existência de possibilidade de erro dos sistemas utilizados pelo Posto e pela própria SEFAZ. Quando há erros num dia, pode ser corrigido no dia seguinte, sempre se tendo que fazer o cotejo de perdas e ganhos.

Como se não bastasse, aduz que o próprio sistema usado as vezes possibilita a incorreção de dados e, mais das vezes, tal falha é repercutida até que se faça a correção, normalmente no dia seguinte, não havendo interferência no sistema eletrônico parte de preposto da empresa, que somente lança dados para que sejam registrados, tanto que levantamento que se encontra anexado e a existência dos Livros de Movimentação de Combustíveis, que desde já ficam à disposição da COPEC/SEFAZ/CONSEF para verificação e cotejo com o levantamento feito, ficando indicada a prova do LMC físico, devendo ser considerado que não haveria condição de juntar todos os livros através do sistema e junto com a defesa, nem tampouco, se operar as compensações em função da passagem de combustíveis de um posto para outro da mesma rede.

Afirma que o sistema de fiscalização da SEFAZ, utilizado para a lavratura do auto em referência, precisa de aprimoramento, bem como os sistemas usados pelos Postos, a fim de que se possa afastar inconsistências possíveis e se evite a lavratura de auto de infração para impor multa de forma injusta e sem atender aos critérios impostos pela própria legislação estadual em especial o RICMS e outras normas esparsas aplicáveis, não se podendo tomar somente, na inserção do parágrafo único do art. 10 da Portaria SEFAZ nº 445/1998, alterado pela portaria nº 159/2015, mesmo porque, a fiscalização abrange período iniciado em 1º de janeiro de 2016 até 31 de dezembro de 2020, não havendo a norma como retroagir para alcançar período anterior e somente se tomar dia a dia, para considerar a existência de omissão, sem que se tenha participação ativa do próprio fiscalizado para apresentar manifestação acerca do encontrado antes de se lavrar o auto.

Registra que os levantamentos feitos pela fiscalização no cruzamento da variação volumétrica admitida pela ANP registrada do LMC, e o registro 1300 da EFD demonstram de forma indubitosa que o sistema foi falho, apresentando inconsistências, ficando patente que somente se poderá levar adiante a fiscalização do modo que foi feito se houver aprimoramento, com a ouvida do Posto revendedor que está sendo fiscalizado, até mesmo para que possa colher informação da gestora do sistema eletrônico que se utiliza no Posto.

Também em preliminar, salienta que o Estado da Bahia, através Convênio (incluído a Escrituração Fiscal Digital (EFD) no registro 1300 pelo Ato COTEPE/ICMS nº 9/2008 e suas atualizações), resolveu adotar o Livro de Movimentação de Combustíveis - LMC para fins de fiscalização, sem que isso pudesse autorizar o desvirtuamento do que consta da legislação federal mencionada, para tomar, as sobras ou ganhos em face das variações volumétricas, como se tivesse a hipótese de incidência para gerar a cobrança de ICMS.

Como se verifica, não se pode tomar somente as supostas sobras/ganhos, mas também os saldos que são tomados como perdas, não se adotando o exercício como um só dia, mais sim, o período considerado, que no caso do LMC, seria de mês ou de ano (exercício), tanto que o Sindicato da Categoria de Revendedores de Combustíveis - Sindicombustíveis dispõe de estudo realizado por profissionais habilitados e especialistas, sobre a questão, concluindo que não pode o Estado desvirtuar seu LMC, tomado no SPED fiscal, como registro 1300, para realizar a cobrança de ICMS e encargos, sob a fundamentação de que haveria omissão de entrada, tomando somente um dia e desprezando todo o resto, "somente glosando aqueles em que se teve sobra/ganho, sem se importar com as perdas, ou mesmo com as distorções causadas pelos sistemas usados pelo posto e pela própria SEFAZ/COPEC. Requer, assim, a nulidade do auto de infração.

Já com adentramento ao mérito, afirma que no que se refere a infração e em análise do levantamento feito pelos meios eletrônicos, denota que os erros apurados nas variações volumétricas, tomados como ganhos, na passagem de um sistema para outro de forma salteada em determinados dias, ou de forma seguida, não existiram, conforme pode observar no

demonstrativo apresentado pela própria fiscalização e que foi gerado com erro do próprio sistema utilizado pela SEFAZ em cotejo as informações prestadas através do SPED fiscal, com utilização de sistema próprio do Posto, surgindo então, com ganhos que não seriam reais, ensejando que se tenha a falsa impressão de que houve omissão de entrada quando isto não ocorreu em nenhum momento fiscalizado.

A fiscalização alcançou os combustíveis Gasolina Comum, gasolina aditivada, Etanol Comum, Óleo Diesel Comum BS500 e Óleo Diesel BS50, informando a existência de ganhos em reais, considerando tudo como omissão de entrada. Aduz que tudo foi feito para se chegar à conclusão da existência de variação volumétrica, resultando em ganhos por pura presunção.

Assevera que os vários erros computados e calculados nos levantamentos, foram assim considerados como sobras/ganhos excessivos os quais denominou de ganho em função de variação volumétrica que, por não encontrar explicações na ocorrência do fato natural se tenta fazer a atribuição dos ganhos a interferência de natureza humana na produção de adulterações, fraudes e outros, tirando a fiscalização proveito de tal situação, ou de falhas, do próprio sistema. Em verdade a presunção adotada com base para a presente notificação, não encontra respaldo em fatos que comprovadamente ocorreram, e, portanto, não se pode considerar como corretamente aplicáveis, importando o trabalho fiscal em visível violação aos princípios básicos do processo administrativo fiscal, como ocorreu no presente caso.

Aponta que nos julgamentos havidos pelas Câmaras de Julgamento Fiscal e até em decisões das Juntas de Julgamento Fiscal pelo que se tem notícias, se considera que não havendo prova da existência de fato gerador do ICMS com entrada de mercadorias sem registro ou que tenha ocorrido fraudes ou adulterações, não se pode apenar por presunção. Pode-se a isto verificar, do voto da lavra do Julgador Valtércio Serpa Júnior, no Processo originário do Auto de Infração nº 207103.0001/14-5, Acórdão JJF nº 0214-04/15, que reproduz.

Na análise do levantamento feito pelo meio eletrônico, diz denotar possibilidade de erro de digitação com distorção do estoque físico, diferenças das quantidades recebidas em relação a quantidade constante da Nota Fiscal, falta de sincronia entre a coleta de registros de encerrantes e os registros de volume de venda, erro na coleta de encerrantes, falta de transmissão de informações, bloqueio de comunicação entre as bombas, o concentrador e a automação, dentre outros que podem causar diferenças, com ganhos ou mesmo a existência de distorções criadas pelos sistemas utilizados pelo Posto ou da SEFAZ, que já denota necessidade de aprimoramento, porque não é possível se cobrar imposto sem fato gerador, não havendo a possibilidade de cobrança por presunção.

Todavia, se houver determinação, pode digitalizar folha por folha, compactar, e encaminhar em momento posterior a entrega da própria defesa, não se podendo dizer que não se juntou os documentos a época própria, porque isto poderá ser feito em até 10 dias, se houver determinação neste sentido, isto com os LMC's físicos, porque se for determinado à entrega de documentos, demandará mais tempo e, por isso mesmo, se houver dita determinação.

Pede seja prorrogado o prazo da própria defesa, concedendo prazo de 60 (sessenta) dias, notadamente por não se ter encaminhado o auto assinado, nem com todos os demonstrativos analíticos de forma completa. Deve ser evidenciado, que as situações ocorreram com todos os combustíveis comercializados no Posto autuado, com variações para indicar ganhos que não existiram.

Sustenta que os levantamentos realizados pelo Posto autuado indicam que não existiu "valores de ganhos" e nem tampouco omissão de entrada, para que se fizesse autuação com encargos e multa pesada, ficando impugnados os levantamentos feitos pela SEFAZ, no particular diante do que consta dos Livros de Movimentação de Combustíveis/LMCs, de todos os combustíveis, cuja exame e avaliação pode ser feita, pela própria COPEC ou mesmo pela ASTEC.



Comenta que se desconsidere os levantamentos feitos, iniciando-se assim, novo procedimento fiscal, com fito de se apurar a verdade dos fatos, a compra e venda de produtos combustíveis, perdas e ganhos, afastar as distorções dos sistemas ou erro de lançamentos, para não propiciar a cobrança de novo imposto, quando já se fez o recolhimento destes por substituição, podendo-se dizer, que levado adiante o levantamento feito pela SEFAZ haverá verdadeiro confisco, o que não pode ser tolerado, pela legislação pátria.

Em vista do exposto, requer lhe sejam deferidos todos os meios de prova admitidas em direito, indicando, de logo, a juntada posterior de documento, avaliação dos apensados, e outros que se fizerem necessários, tudo para que ao final, seja o auto de infração, ora impugnado, julgado improcedente, como efetivamente o é, fazendo-se justiça e aplicando-se melhor as normas constantes do RICMS, por ser de direito.

Requer, de forma alternativa, que se considerada parcialmente a defesa apresentada, que se reduza substancialmente as multas apontadas, afastando-se a bitributação e sobre cobrança de multa sobre mercadorias não recebidas ou mesmo que foi emitida para simples remessa.

Requer, também, que seja devolvido o prazo para a defesa considerando a dificuldade no levantamento de documentos em período de pandemia.

Demais disso, cogente a devolução do prazo, com fins de que uma vez verificadas, possíveis inconsistências no volume aferido pelos relatórios apresentados (faltas ou sobras), as mesmas podem ser devidamente comprovadas que não se tratam de omissões ou aquisições de produtos desacompanhados de documento fiscal, isso porque produtos constantes em notas fiscais vinculadas ao referido CNPJ podem ter sido “descarregados” em outros postos do mesmo grupo econômico, questões estas, que já estão sendo devidamente conferidas, mas que demandam um trabalho minucioso.

Requer ainda, o direito de ser intimada de todos os atos do procedimento administrativo, em especial a impugnação/informação fiscal a ser apresentada pelo autuante, sob pena de nulidade processual, considerando a garantia da ampla defesa e do contraditório, aplicando-se ao caso a legislação contida no Decreto que aprovou o processo administrativo fiscal.

Reserva-se ao direito de requerer novas provas ou juntada de documentos no curso da própria tramitação do processo, em especial depois do Autuante ou seu substituto apresentar informação fiscal acerca da matéria tratada na defesa.

O Autuante às fls. 98/122, presta a informação fiscal. Afirma que para esclarecer todos os pontos contestados pela impugnante em sua defesa, redarguindo de forma específica e fundamentada cada questionamento apresentado – tudo nos termos do artigo 127 do Regulamento do Processo Administrativo fiscal da Bahia vigente (RPAF/99), vem apresentar a informação fiscal.

Afirma que a alegação de que o “auto de infração sequer foi assinado” pode ser facilmente descartada: basta folhear o processo para perceber que o auto de infração e seus demonstrativos estão devidamente assinados pelo autuante.

Observa que, quando os documentos circulavam apenas em papel, a sua identificação era feita pela indicação do nome completo, seu cargo e o número da sua matrícula funcional. Já a autenticação era feita pela sua assinatura.

Dito isso, o procedimento de lavratura do crédito tributário é exclusivamente feito no SLCT (Sistema de Lavratura do Crédito Tributário). Para acessar esse sistema, é necessária a autenticação eletrônica com fornecimento de login e senha para estabelecer a identidade digital do auditor. Também, o fornecimento do auto de infração e dos seus anexos é feito pelo domicílio tributário eletrônico que, novamente, somente pode ser acessado com a obrigatória autenticação eletrônica. Dessa forma, ainda que não estivessem assinados, não se poderia dizer que os documentos não são autênticos. Isso coaduna com o próprio RPAF-BA, § 1º do art. 15.

A impugnante alega que houve a “falta de encaminhamento de todo demonstrativo que baseou o

auto, diante disso resultando a nulidade do auto de infração”. Ocorre que isso não é verdade. Como pode ser consultado no domicílio eletrônico da impugnante, ela recebeu, por esse canal, todas as cópias dos demonstrativos anexados ao auto de infração.

Sobre a divisão das infrações 04.07.01 e 04.07.02, falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário e falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, respectivamente, em autos de infração diferentes, explica que o valor da infração 04.07.01 deve ser deduzido do valor da infração 04.07.02. Isto é, havendo omissões de entradas o imposto devido tem duas parcelas: uma por responsabilidade solidária e outra por responsabilidade própria. Juridicamente, são duas infrações totalmente distintas, mas com o mesmo pressuposto de fato: a omissão de entradas de combustíveis detectada em fiscalização.

Na prática, diz que o preposto fiscal não tem qualquer discricionariedade nessa questão, pois, o Sistema de Lavratura de Créditos Tributários (SLCT) da Sefaz, que é o instrumento para a lavratura dos autos de infração e das notificações fiscais, faz essa separação automaticamente, sem qualquer intervenção.

Sobre a aplicação retroativa do parágrafo único ao art. 10 da Port. 445/98, afirma que no caso específico dos postos revendedores de combustíveis (PRC), os levantamentos de estoque são feitos e registrados diariamente pelo contribuinte nos campos do registro 1300 da EFD. Então, dada essa peculiaridade no controle de estoques de combustíveis pelos postos revendedores, foi acrescentando o parágrafo único ao art. 10 da Port. 445/98.

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).

Nota que, com o parágrafo único ao art. 10 da Port. 445/98, alterou-se o procedimento a ser realizado pela fiscalização nos levantamentos de estoque dos postos revendedores, pois, no caso específico desses, são realizados inventários de cada combustível no início e ao final de cada dia de operação.

Diz que não houve violação do art. 5º, LV, da Constituição Federal em decorrência da falta da “possibilidade de manifestação no curso das apurações” pela impugnante, ainda que, no seu entender, seja “de direito e justo que a parte impugnante fosse ouvida antes da retirada do auto de infração”. Afirma não ser verdadeira a alegação do Autuaqdo de que o seu direito de informação não pode ser plenamente exercido “quando não se possibilita o acesso a todos os dados do cruzamento” ou porque os anexos ao auto de infração são “resumo que não retrata o que foi efetivamente concretizado”.

Assevera que o lançamento foi integralmente baseado no Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), a que a impugnante tem total acesso; e os demonstrativos anexados são um resumo dos fatos por economia, mas identificam perfeitamente todos os elementos dos fatos geradores.

Comenta que os postos revendedores devem escriturar todos os inventários de combustíveis em um livro específico seu: o Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), criado pela Portaria do Departamento Nacional de Combustíveis (DNC) nº 26, de 13 de novembro de 1992, adotado como livro fiscal pelo Ajuste do SINIEF nº 01, de 15 de dezembro de 1992, e incluído na Escrituração Fiscal Digital (EFD) no registro 1300 pelo Ato COTEPE/ICMS nº 9, de 18 de abril de 2008 e suas atualizações, para atender aos seus propósitos:

- (i) Proteção do consumidor contra a adulteração dos combustíveis.

- (ii) Controles mais eficazes para detectar vazamentos de produtos derivados de petróleo, de álcool etílico carburante e mistura óleo diesel/biodiesel especificada pela Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP) comercializados pelos Postos Revendedores, que possam ocasionar dano ao meio ambiente e/ou à integridade física ou patrimonial da população.
- (iii) Facilitar a atividade de fiscalização da arrecadação do ICMS pelas Fazendas Estaduais.
- (iv) Coibir operações irregulares de aquisição e revenda de combustíveis.

Comenta que existe no LMC um campo específico para o registro de pequenas diferenças que podem ocorrer entre o estoque escritural (soma do estoque de abertura, medido no início do dia, com as entradas subtraídas das saídas) e o estoque de fechamento do dia (medido no final do dia), pois, como os combustíveis são recebidos e vendidos a granel, ficam sujeitos a imprecisões volumétricas.

Além disso, quando essas diferenças forem superiores ao limite de 0,6% dos volumes disponíveis para comercialização no dia, o posto revendedor deve expressamente justificar os motivos da sua ocorrência (item 13, “F”, da instrução normativa anexa à Port. DNC 26/92).

Aduz que não têm fundamento a censura da impugnante, pois, a EFD faz prova contra a impugnante (art. 226 do CC e art. 417 do CPC) e o LMC físico e os seus registros contábeis não fazem prova contra a EFD, já que, pela indivisibilidade da contabilidade (art. 419 do CPC), não se pode utilizar uma parte da sua escrita para fazer prova contra outra parte da mesma e compete à impugnante o ônus da prova de que a sua escrita está errada.

Registra que ao se aplicar a norma vigente, o valor determinado como omissão de entrada não deriva de uma presunção, mas de uma ilação baseada na causalidade física, visto que estabelecida uma variação limite fisicamente possível em seus estoques, todo valor além desse limite, forçosamente não corresponde ao volume de combustível que havia inicialmente disponível para comercialização naquele dia (dedução). Isso posto, admitidos como corretos os registros anotados na EFD, o que exceder aquele limite físico, só pode ter uma única explicação: trata-se de uma entrada não documentada de combustível.

Concluindo, a nova norma não cria hipótese de incidência baseada na ocorrência provável de que um fato tenha ocorrido, ela não cria presunção alguma, mas, seguindo as leis da física, orienta a fiscalização na cobrança daquilo que se garante ser certo no mundo fenomênico: além do limite que define, houve a adição de um volume sem documentação aos estoques do posto revendedor de combustíveis.

Ressalta que o inventário trata da contagem física e *in loco* das mercadorias. Então, quando a Port. 445/98, no caput do seu art. 1º, dispõe que o levantamento quantitativo de estoques se trata de “conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período”, sabemos que o levantamento toma por base duas contagens físicas do bem e *in loco*, uma no início e outra no final do período analisado.

Desse modo, tecnicamente, um levantamento de estoques é feito comparando-se o inventário inicial (estoque inicial, EI) somado às entradas (E) e subtraído das saídas (S) com o inventário final (estoque final, EF). Matematicamente, EF deve ser igual a soma do EI com as E subtraídas das S ( $EF = EI + E - S$ ), mas, se EF for maior ( $EF > EI + E - S$ ), houve omissão de entradas, e se EF for menor ( $EF < EI + E - S$ ), houve omissão de saídas. Já o período do levantamento dos estoques depende da frequência com que se deva realizar os inventários e, apesar de essa ser comumente anual, há casos em que a legislação determina um intervalo mais curto entre os inventários.

Nesse diapasão, existe no LMC um campo específico para o registro de pequenas diferenças que podem ocorrer entre o estoque escritural (soma do estoque de abertura, medido no início do dia, com as entradas subtraídas das saídas) e o estoque de fechamento do dia (medido no final do dia), pois, como os combustíveis são recebidos e vendidos a granel, ficam sujeitos a imprecisões volumétricas. Além disso, quando essas diferenças forem superiores ao limite de 0,6% dos volumes disponíveis para comercialização no dia, o posto revendedor deve expressamente



justificar os motivos da sua ocorrência.

Na EFD, esses mesmos controles são relacionados em três registros: 1300, 1310 e 1320. Estes registros tratam da movimentação diária de combustíveis e explica os campos, contidos em cada um deles. Aponta que as perdas e ganhos são primeiramente registrados por tanque no registro 1310 e, depois, consolidadas por combustível no registro 1300. Também, as saídas são registradas por cada bico de cada bomba no registro 1320 e, em seguida, lançadas nos registros 1310 e consolidadas no registro 1300. Dessa forma, o controle dos estoques de combustíveis dos postos revendedores é meticulosamente anotado a cada dia, bico por bico de abastecimento e tanque por tanque antes de ser consolidado no registro 1300.

Repise-se, outra vez, que o controle dos estoques de combustíveis nos postos revendedores é repetido todos os dias, e a cada dia é feito de forma independente, com medições e anotações próprias e sem qualquer conexão ou vínculo com os levantamentos dos dias anteriores ou posteriores.

Ressalta que a modificação da Port. 445/98 pela Port. 159/19 apenas a aperfeiçoou com novas orientações procedimentais para a fiscalização, orientando como os prepostos fiscais devem utilizar as informações dos ganhos registrados na EFD. Isto é, estabeleceram-se novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, o que, pelo texto literal do art. 141, § 1º, do Código Tributário Nacional (CTN), permite sua aplicabilidade imediata.

Aduz que o fundamento fático do percentual limite de 1,8387% estabelecido pela SEFAZ Bahia para os ganhos registrados na EFD. Aponta que os combustíveis estão sujeitos ao “fenômeno natural de dilatação dos corpos submetidos a variações de temperatura” (TJSE, AC 201900803746, Rel. Des. Ricardo Múcio Santana de A. Lima) por serem “uma mercadoria volátil por natureza” (TJPB, AI 2000454-98.2013.815.0000), o que não configuraria fato gerador do ICMS (TJPB, Ag N.º 2007509-66.2014.815.0000, Quarta Câmara Especializada Cível, Rel. Des. Romero Marcelo da Fonseca Oliveira ). Cita o STJ (AREsp 1688666).

Remata afirmando ser apropriado que o parágrafo único do art. 10 se encontre na Seção III da Port. 445/98, que cuida especificamente das omissões de entradas de mercadorias em levantamentos quantitativos de estoque, pois é exatamente disso que trata esse parágrafo.

Sobre os alegados erros no registro da movimentação de combustíveis na EFD, diz que como em toda atividade humana, é possível que existam erros no controle do estoque dos postos revendedores de combustível. No entanto, a Port. DNC 26/92 estabelece uma variação aceitável em relação ao estoque disponível para comercialização de até 0,6% para os ganhos e perdas e, com isso, acaba fixando um limite para os erros tidos como corriqueiros. Para valores superiores a esse percentual, uma justificativa escrita deve ser apresentada e, por causa dessa exigência, um posto revendedor não pode simplesmente alegar vagamente que houve um erro para afastar a utilização pelo fisco dos valores anotados na sua escrituração diária, pois, o LMC foi criado justamente para se manter o controle diário das perdas e ganhos dos estoques de combustíveis dentro dessa margem de 0,6% (item 13, “f”, da instrução normativa anexa à Port. DNC 26/92).

Ressalta, ainda, que o percentual utilizado pela Sefaz é 1,8387%, mais de três vezes superior ao que o próprio órgão de controle definiu como limite. Obviamente, erros podem acontecer acima desses limites, mas devem ser sempre justificados e adequadamente provados.

Acrescenta que além dos erros de medição, podem ocorrer erros de escrituração pela anotação na EFD de um valor diferente do realmente medido. A prova desse tipo de erro deve ser feita pela impugnante “com base em documentos de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos e a prática de atos administrativos” - item 2.1.2 da norma NBC (Normas Brasileiras de Contabilidade) T 2.1.

Salienta como realizou os trabalhos na fiscalização desta empresa:

(i) Refez todas as somas e subtrações dos campos que são resultados dessas operações nos registros 1300, 1310 e 1320 e não encontra erro algum.



- (ii) Verificou as transposições feitas dos registros 1310 e 1320 para o registro 1300 e não encontra erro algum.
- (iii) Checou se os valores registrados no campo VOL\_ENTR tinham notas fiscais com as suas datas de entradas registradas no Bloco C da EFD (registros C100 e C170) iguais à anotada no registro 1300. Novamente, não encontrou qualquer divergência.

Sobre os supostos erros na fiscalização apontados pela impugnante, sob a alegação de cancelamento dos ganhos com as perdas sucessivas, não deve prosperar, pois, como o controle dos estoques de combustíveis dos postos revendedores é feito todos os dias, isso resulta na independência dos valores levantados, isto é, eles não possuem qualquer conexão ou vínculo com aqueles dos dias anteriores ou posteriores. Por isso, é errado afirmar que quando há “um ganho gerado por um suposto erro, deveria haver também uma perda idêntica no dia seguinte e vice-versa”, como pode parecer à primeira vista.

Sobre erros de medição, diz que como sabido, existem limites de precisão para os instrumentos de medição, mas, no caso dos postos, mesmo utilizando os instrumentos menos sofisticados, ainda que sendo mal utilizados, os erros de medição seriam no máximo de alguns litros. Dessa forma, na prática cotidiana dos postos revendedores, os erros de medição não geram ganhos ou perdas acima do limite de 0,6% do VOL\_DISP imposto pela ANP.

Sobre a alegação de erros na digitação do FECH\_FISICO, anota que há limites para os “erros de digitação”. Os “erros de digitação” não ocorrem aleatoriamente. Explica ser plausível digitar 1300 por erro quando se pretendia digitar 5000. Esse erro de digitação no FECH\_FISICO deve gerar um valor que seja resultado da mudança da ordem dos algarismos do valor correto e que será a diferença entre o FECH\_FISICO digitado com erro e o correto. Neste caso, o erro gerou um “ganho” de  $1307-1037 = 270$  ou  $1037 = 1307-270$ , isto é, o valor correto é o valor digitado errado menos o “ganho”.

Nota que outros fatores podem ocasionar ganhos ou perdas que se somarão aos gerados pelos erros de digitação. Sendo assim, o erro de digitação pode ser no máximo o VAL\_AJ\_GANHOS e no mínimo  $VAL\_AJ\_GANHO - 0,6\% \times VOL\_DISP$ . Ressalta que a prova desse erro pode ser feita facilmente, com a apresentação do documento digitado.

Sobre os alegados erros nas anotações das datas de entradas do combustível nos tanques do posto revendedor, afirma que um possível erro no registro das movimentações de combustíveis nos postos revendedores é o despejo de combustível nos tanques do posto sem que haja a respectiva anotação nos registros 1300 e 1310 ou sendo anotada em data diferente. Como consequência da independência dos controles diários de estoques anotados no registro 1300 da EFD, nesse caso, haverá um falso ganho decorrente desse erro no dia da entrada efetiva. Já no dia do registro da nota sem a entrada física do combustível, haverá uma perda. Em ambos os casos, o ganho ou a perda terão o mesmo valor da nota fiscal originária.

A prova da ocorrência desse erro deve ser feita “com base em documentos de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos e a prática de atos administrativos” - item 2.1.2 da norma NBC T 2.1. Por exemplo, pode-se solicitar ao fornecedor uma cópia do recibo de entrega do combustível. Diz que conferiu as datas de cada entrada de combustíveis no registro 1300, com as datas das entradas das respectivas notas fiscais no registro C100 sem que tenha encontrado qualquer erro.

Sobre as alegadas movimentações entre postos feitas sem documentação fiscal, entende ser não ser incomum a movimentação de combustíveis entre postos, apesar de ser proibida pela ANP. Normalmente, essa é feita entre postos da mesma empresa, mas nada impede que ocorra entre empresas distintas. Isso deveria ser feito através de nota fiscal, mas pode ocorrer que ela não tenha sido emitida fazendo com que o volume de entrada pareça um ganho volumétrico. E, na devolução, da mercadoria recebida sem nota, sendo feita também sem nota, aparecerá uma perda. Nesse caso, não haveria imposto a pagar, apenas infração de obrigação acessória, mas isso deve ser devidamente demonstrado pela defesa.

A respeito da alegação defensiva de volumes armazenados maiores que a tancagem registrada do posto de combustível, explica que a tancagem do posto revendedor pode ser consultada no Posto Web da ANP – <https://postos.anp.gov.br>. Ocorre que esse cadastro frequentemente se encontra desatualizado. Então, havendo estoques medidos maiores que máximos indicados no cadastro da ANP, isso não invalida, de pronto, os registros da escrituração fiscal digital.

Informa que outro fato irregular, mas comumente presente nas operações dos postos, é o fato de alguns operarem como verdadeiras TRRs vendendo combustível diretamente à transportadoras, produtores rurais etc, sem que esses combustíveis passem pelos seus tanques e saiam pelos seus bicos de abastecimento.

Nesses casos, aduz que a análise do registro 1300 não é suficiente para detectar irregularidades fiscais, pois, operando de forma irregular, o posto não anota todas as suas entradas e saídas nesse registro. Conclui afirmando que:

a. Na realização do trabalho, foi conferida a consistência das informações de cada campo dos registros 1300, 1310 e 1320 da EFD. Logicamente, pode haver erros de escrituração, mas esses devem ser demonstrados conforme as normas contábeis indicam;

b. A cada dia são feitos os levantamentos dos estoques de abertura e fechamento dos tanques de combustíveis dos postos revendedores, das entradas recebidas e das saídas pelos bicos. Isso garante que a cada dia as medições registradas sejam independentes das dos dias anteriores e subsequentes;

c. Não tem fundamento técnico agrupar os levantamentos de dias distintos, compensando ganhos de um dia com perdas de outro, pois a cada dia há um novo levantamento de estoques autônomo;

d. É um erro grosseiro proclamar que “apenas um dos elementos que compõe a auditoria de estoques foi utilizado”, pois os ganhos calculados e registrados na EFD são o próprio resultado do levantamento quantitativo de estoques de combustíveis feito diariamente pelo posto revendedor;

e. Os volumes de omissões de entradas e as bases de cálculo dos valores de ICMS cobrados estão anexadas ao auto de infração, portanto, não há que se falar que houve “ausência de demonstração da base de cálculo” ou “ausência de fato gerador do ICMS”. Apenas, por economicidade não anexamos todos os campos do registro 1300 uma vez que a impugnante já os tem. Afirma que a simples alegação de que houve erro não afasta a presunção da veracidade dos valores registrados na EFD da impugnante. Os erros devem ser devidamente provados pela impugnante.

Sobre a prova dos alegados equívocos, erros e inconsistências na escrituração do posto revendedor diz que os livros como meio de prova contra o empresário. Sobre o tema cita o CC, art. 226 e o CPC art. 417. Aduz que a escrituração equivale à confissão extrajudicial do fato que se deseja provar, pois, se os livros do empresário não fizessem prova contra ele, de nada valeria o cumprimento das normas legais que ditam suas formalidades intrínsecas e extrínsecas, de forma que todo o sistema estaria irremediavelmente comprometido.

Sobre o pedido de concessão de prazo para a regularização da EFD, afirma que no presente caso, não é permitida a aplicação do art. 247, § 4º, do RICMS/12, visto que hoje revogado, mas que teve efeito de 27/11/15 a 31/10/19, ditava que o contribuinte teria “o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para envio da EFD não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências”.

Explica que uma inconsistência é uma falta de coerência, uma contradição, uma imprecisão. No caso da fiscalização efetuada, examinando os arquivos mensais de EFD apresentados, constatou-se que não houve qualquer inconsistência nos mesmos. Muito pelo 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).

Ademais, os ganhos e perdas (omissões de entradas e de saídas) 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.

Diz ser obrigação do empresário manter seus livros sem erros ou inconsistências, pois, seus livros fazem prova contra ele mesmo.

Assevera que não foram encontradas inconsistências que suscitasse esclarecimentos pelo empresário, e nenhuma das alegações de que seus “registros foram efetuados de forma equivocada” e que houve “erros escriturais” ou “erros de sistema” ou “erros de medição” foi devidamente provada. Os levantamentos feitos e anotados pela impugnante na EFD são diários e independentes. Também não se pode usar os levantamentos de dois dias seguidos para “provar” que houve erro na indicação da data de entrada de combustível no tanque – mormente quando a nota fiscal correspondente, como acontece em todos os casos, está devidamente registrada com data de entrada exatamente igual à da entrada anotada no registro 1300.

Sobre cálculo do ICMS devido pelo posto revendedor nas suas omissões de entradas de combustíveis, aduz que além dos motivos indicados acima, a Port. 445/98 também tem o propósito de “esclarecer o alcance das disposições contidas no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96, com vistas a proporcionar ao corpo fiscal e demais instâncias desta Secretaria entendimento uniforme na aplicação da aludida norma”.

Segundo o art. 10 da Port. 445/98, quando se trata de mercadorias sujeitas à substituição tributária, deve ser exigido o pagamento “do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal” (art. 10, I, “a”, da Port. 445/98) e “do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido” (art. 10, I, “b”, da Port. 445/98). Por conseguinte, no caso do imposto devido na condição de responsável solidário o seu fundamento não é a “presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem pagamento do imposto”, mas a transferência da responsabilidade tributária feita pelo art. 6º IV, Lei 7.014/96. Por fim, diz que após ter rebatido todos os pontos da impugnação, sustenta a total procedência do lançamento.

Em pauta suplementar fl. 124, a 4ª JJF, onde o processo se encontrava para instrução, sob a relatoria, Dr. Carlos Fábio Cabral Ferreira, decidiu pela conversão do PAF em diligência, a fim de que o Autuante anexasse mídia digital com os levantamentos realizados (disco armazenamento de dados) que possibilitasse sua abertura com a totalidade dos demonstrativos/levantamentos elaborados para efeito de autuação, devendo ser levado ao conhecimento do Autuado, fornecendo-lhe cópia da mídia citada, devendo ser concedido prazo de 60 (sessenta) dias, reabertura do prazo de defesa, para o autuado se manifestar, se desejasse.

A diligência foi cumprida, CD apensado fl. 129, comprovante de recebimento pelo Autuado fls. 130/132. À fl. 135 o Autuado através de petição, solicita prorrogação do prazo para se manifestar por mais 60 (sessenta) dias, no que foi atendido fl. 144.

O Autuado volta a se manifestar fls. 150/159. Lembra que o Posto autuado foi fiscalizado de forma eletrônica, através de informações cruzadas digitalmente, por suposta agressão do RICMS, aprovado pelo decreto 13.780/2012, alcançando o período de 01/01/2016 a 31/12/2020. Descreve o ato infracional e respectivo enquadramento legal, afirmando que tudo foi realizado de forma censurável e sem que tenha analisado a situação real da empresa, somente se valendo do sistema criado e de informações encaminhadas.

Em preliminar, argui a nulidade do feito administrativo, considerando que somente depois da conclusão a que chegou a fiscalização se deu condição de manifestação ao contribuinte, fazendo-



se uma cientificação de início de ação fiscal, com ciência através do sistema digital e se utilizando do DTE - Domicílio Tributário Eletrônico, inclusive não se indicando a possibilidade de acesso aos atos que estariam sendo praticados, nem tão pouco, pedindo qualquer explicação ou juntada de documentos para que se levantasse dados ou que estes fossem cruzados com outros disponíveis no estabelecimento da empresa.

Aduz ser indubitoso que não se atendeu ao insculpido no art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal, onde se tem a determinação de se garantir a ampla defesa e o contraditório, o que não ocorreu, não havendo possibilidade de manifestação no curso das apurações e se restringiu a defesa quando não se possibilita o acesso a todos os dados do cruzamento feito com os sistemas disponíveis, encaminhando-se resumo, que não retrata o que foi efetivamente concretizado, sem que o contribuinte tivesse acesso anterior à lavratura para ter o direito de justificativa de fatos e atos, passando-se a lavratura do Auto de Infração de forma a fazer prevalecer a vontade do Estado e sem propiciar as garantias ao contribuinte, desprezando inclusive a sua própria legislação que rege a questão de estoque.

Repete que em verdade, tudo foi feito de forma unilateral utilizando-se sistemas, com pouco tempo de implantação, sem a confiabilidade necessária e necessitando de aprimoramento, com ajustes para o cruzamento de informações ou mesmo, para que se tenha a utilização de dados enviados pelo posto à SEFAZ que contém inconsistências, ou mesmo, considerando-se a possibilidade da existência de algum erro escusável, decorrendo de tais colocações que seria de direito e justo que a parte autuada fosse ouvida antes da retirada do auto de infração já com indicação de possível sonegação na entrada ou saída, ou mesmo para se verificar o lançamento pelo próprio sistema de dados repetidos e incorretos.

Requer perícia fiscal nos dados constantes do Livro de Movimentação de Combustível - LMC feito pelo posto e mantido para conferência, acaso se faça necessário, através de perícia ou mesmo para parecer da assessoria técnica da Junta de Julgamento Fiscal - JJF, desde já deixando evidenciado a nulidade, caso não se adote a diligência para levantamento dos erros existentes no levantamento feito por meio eletrônico, sem ao menos considerar que em alguns dias se tem ganhos, porém em outros se tem perdas, existindo correspondência entre um e outro.

Informa que o posto é obrigado a manter, além das informações transmitidas via eletrônica, Livro de movimentação de combustível - LMC, de forma escritural, fazendo os lançamentos dia-a-dia, produto por produto, tendo-se então a realidade no próprio SPED, só que se teria que fazer as compensações devidas entre os dias, já que em um, existiria perda e em outro, ganho ou vice-versa. Seja de um modo ou de outro, tem-se pequenas inconsistências. Quando há pequenos erros num dia, este pode ser corrigido tranquilamente no dia seguinte, sempre se tendo que fazer o cotejo de perdas e ganhos.

Sustenta não haver dúvida de que o auto lavrado é nulo, porém, por zelo, pede que se afaste as multas aplicadas na conformidade das alegações discriminadas servindo para as infrações retiradas.

Afirma que não existe dúvida de que os ganhos não ocorreram, como demonstra o levantamento feito pelo posto e que ora é aqui juntado, acostando-se também as folhas do LMC correspondente, não obstante toda escrituração do LMC físico se encontrar à disposição para verificação da COPEC ou da ASTEC, se for determinado pela própria Junta de Julgamento Fiscal, o que de logo fica requerido.

Reitera argumentos de sua defesa inicial de que, o que ocorreu em sua escrituração foram erros de medições passíveis de correção. Diz ser indiscutível, a ocorrência de inconsistência dos sistemas e que pede aprimoramento a fim de que se possa cruzar informações, sem que se tenha graves divergências, com criação de ganhos inexistentes e de ocorrência de omissão de entrada, ou mesmo lançamento de estoques fictícios e que não se poderia ter no posto, cuja capacidade é delimitada e a SEFAZ dispõe das informações diante de poder acessar todos os dados constantes da ANP, por isso mesmo não é possível que se tivesse o ganho ou que se indique omissão de



entrada.

Diz que deve ser repisado, que no cotejo das perdas e ganhos referidos dias indicam que houve erro no sistema de apuração, por isso mesmo foi feito o levantamento dia-a-dia onde se indicou a inconsistência, havendo sempre a compensação entre as perdas e ganhos ou então a demonstração de que houve inconsistência do próprio sistema, alcançando o mantido pelo posto e aquele utilizado pela SEFAZ.

Em verdade, não houve qualquer quantia a ser considerada como ganho para fins de tributação ou omissão de entrada, devendo, por isso mesmo, se afastar a tributação almejada, rejeitando-se o que foi apurado nos dias mencionados como exemplificação e em todos os outros dias em que se aponta valor de ganho e omissão de entrada, ante a compensação entre os dias, e o lançamento equivocado de dados, podendo ser feito a conferência com a análise das notas fiscais de entrada e a escrituração do LMC.

Prossegue repetindo todos os argumentos de sua defesa inicial. Diz ser necessário que se desconsidere os levantamentos feitos, iniciando-se: se assim o quiser a SEFAZ, novo procedimento fiscal com fito de se apurar a verdade que se tem de compra e venda de produtos combustíveis, perdas e ganhos, para não propiciar a cobrança de novo imposto, quando já se fez o recolhimento destes por substituição, podendo-se dizer que levado adiante o levantamento feito pela SEFAZ, haverá verdadeiro confisco, o que não pode ser tolerado e agride a legislação pátria, quer seja a ordinária, quer seja a Constitucional.

Requer lhe sejam deferidos todos os meios de provas admitidas em direito, indicando, de logo, a juntada posterior de documentos, além dos aqui anexados, e outros que se fizerem necessários. De forma alternativa, que se considere parcialmente a defesa apresentada, que se reduza substancialmente as multas apontadas, afastando-se a bitributação e a cobrança de multa sobre mercadorias não recebidas ou mesmo que foi para simples remessa.

Requer, ainda, o direito de ser intimada de todos os atos do procedimento administrativo, em especial a impugnação/informação fiscal a ser apresentada pelo autuante, sob pena de nulidade processual, considerando que assiste direito de manifestação acerca do que for apresentado para garantia da ampla defesa e do contraditório, aplicando-se ao caso a própria legislação contida no Decreto que fez a regulamentação do processo administrativo fiscal.

Requer, por fim, que o levantamento feito pela SEFAZ seja inteiramente revisto pela junta de julgamento fiscal, caso não se tome providência de refazimento dos tributos que se alega sonegados, devendo a parte autuada ser intimada para todos os fins dos atos praticados, e, ademais, se reserva no direito de requerer novas provas ou juntada de documentos no curso do próprio processo, em especial depois do autuante ou seu substituto, apresentar informações fiscais acerca da matéria tratada na defesa. Anexa ao processo, cópia dos seus livros (LMC) físicos de todo o período fiscalizado.

O Autuante presta nova informação fiscal fls. 8755 (frente e verso). Afirma que para esclarecer todos os pontos contestados pela impugnante em sua defesa, redarguindo de forma específica e fundamentada cada questionamento apresentado – tudo nos termos do artigo 127 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia vigente (RPAF/99) presta nova informação fiscal.

Aduz que na manifestação da folha 149, a impugnante não traz qualquer argumento novo. Ressalta que não foi trazido ao processo qualquer documento que demonstre qualquer erro ocorrido nos registros efetuados na EFD. O LMC não faz prova contra a EFD e é intrigante o contribuinte possuir dois registros completamente diferentes que deveriam ser baseados na mesma documentação, conforme já discorreu em informação fiscal anterior - folha 97. De todo o exposto, fica evidente que a defesa não ilide a autuação.

À fl. 8758, o Relator da 4ª JJF devolve o presente processo à Coordenação Administrativa deste CONSEF, informando a existência de conexão com o PAF 269138.0037/21-4.

Assim, o processo foi redistribuído para esta 3ªJF onde encontrava-se o PAF citado.

## VOTO

Preliminarmente, cabe apreciar as questões prejudiciais suscitadas pelo defendente. Foi alegado que o Auto de Infração sequer foi assinado, sem contar a falta de encaminhamento de todos os demonstrativos que serviram de base ao lançamento de ofício, disso resultando nulidade do auto de infração. Pediu a junção deste auto ao de nº 269138.0037/21-4, cuja autuação se deu em função da existência do auto ora defendido.

Sobre estas alegações, constato que faltou ao defendente uma análise mais acurada, a respeito do lançamento de ofício e seus respectivos anexos. Conforme devidamente esclarecido pelo Autuante, constato que o presente auto de infração se encontra devidamente assinado, bem como os respectivos demonstrativos que lhe servem de base. Destaco que para acessar o SLCT (Sistema de Lavratura do Crédito Tributário), é necessária a autenticação eletrônica com fornecimento de *login* e senha para estabelecer a identidade digital do auditor. Ademais, ainda que não estivessem assinados, tais documentos são autênticos, conforme estabelecido no RPAF-BA, art.15, § 1º, *in verbis*:

*Art. 15. Na lavratura dos atos e termos processuais e na prestação de informações de qualquer natureza, observar-se-á o seguinte:*

*( . . . )*

*§ 1º Os papéis gerados ou preenchidos pelo sistema de processamento eletrônico de dados da repartição fiscal prescindem da assinatura da autoridade fiscal, para todos os efeitos legais.*

Sobre o pedido de junção deste auto, ao PAF de nº 260138.0037/21-4, embora não esteja previsto a conexão de processos no RPAF/BA, informo que o citado PAF foi julgado procedente, por unanimidade, em sessão virtual do dia 04 de abril de 2023, por esta 3ª JF, portanto, fica afastada a possibilidade de decisão contraditória nos respectivos julgamentos.

O defendente cita precedente, quando em julgamento do Auto de Infração pela 6ª Junta de Julgamento Fiscal, Acórdão nº0118-06/21 VD, que em matéria semelhante decidiu pela improcedência da autuação.

Sobre esta alegação, ainda que tal decisão não vincule apreciação a ser exarada por outros Órgãos Julgadores, observo tratar-se de decisão de 1º instância, que poderá ser reformada quando de sua apreciação por uma das Câmaras da SEFAZ. Sobre os acórdãos deste CONSEF citados pela defesa, é importante observar que devem ser analisados no contexto de cada processo, valendo frisar, que não vinculam a decisão dessa 3ª Junta de Julgamento Fiscal.

Vale ainda registrar, por importante, que a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal deste CONSEF, vem confirmando decisões de primeira instância nesse sentido, a exemplo do Acórdão CJF Nº 0058-11/21-VD e CJF Nº 0107-11/21-VD.

A respeito do pedido de vistas à informação fiscal, registro que no curso da instrução, não se verificou a necessidade de vistas ao Autuado, sobre a informação fiscal, pois nenhum elemento ou fato novo foi apensado ao PAF pelo Autuante. Sendo assim, não se verificou a necessidade da referida diligência no curso da ação fiscal, e em consonância com o art. 137, do RPAF/99, compete ao Relator, tanto na primeira, como na segunda instância, avaliar se o processo se encontra em condições de ser levado a julgamento, a salvo de dúvidas ou incorreções.

Não acolho a pretensão defensiva, afastando a nulidade, por ausência de previsão legal, para que se dê ciência ao contribuinte fiscalizado, de possíveis irregularidades apuradas, antes da efetivação do lançamento fiscal. Observo que durante o procedimento fiscal, a atividade principal é a verificação do cumprimento de obrigações tributárias e, sendo constatadas irregularidades é que se lavra o Auto de Infração. Ou seja, o procedimento fiscal visa apurar a correta aplicação da legislação, podendo resultar ou não, em constituição de crédito tributário.

Por outro lado, conforme estabelece o art. 121, inciso I do RPAF/BA, no processo administrativo fiscal é que se adota o princípio do contraditório para solução de litígios entre o fisco e o contribuinte, quando da apresentação da defesa, por escrito, impugnando o lançamento do crédito tributário efetuado, mediante Auto de Infração. Portanto, inexistente qualquer motivo de nulidade se não foi requerido pelo Autuante algum esclarecimento antes de sua lavratura.

O defendente alegou, que está sendo exigido que pague tributo sobre a presunção de omissão de receita, sem que tenha sido verificado os seus registros contábeis e sem a perquirição da busca da verdade real.

Da análise dos elementos que compõem o presente PAF, verifico que não possui suporte fático ou jurídico tal alegação. Considerando a especificidade da atividade econômica exercida pelo Autuado, necessário se faz traçar o contexto da autuação ora discutida.

Trata-se de posto revendedor de combustíveis, e como tal, seus estoques devem ser inventariados diariamente, duas vezes, uma no início e outra no final do dia, após encerradas as vendas. Assim, os postos revendedores devem escriturar todos os inventários dos tipos de combustíveis, no livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), incluindo na Escrituração Fiscal Digital (EFD), no registro 1300. No LMC, existe campo específico para o registro de pequenas diferenças que podem ocorrer entre o estoque escritural e o estoque de fechamento do dia, visto que os combustíveis ficam sujeitos a variações volumétricas.

Quando essas diferenças forem superiores ao limite de 0,6% dos volumes disponíveis para comercialização no dia, o posto revendedor deve expressamente, justificar os motivos da sua ocorrência (item 13, “F”, da instrução normativa anexa à Port. DNC 26/92). Na EFD, essas diferenças são anotadas nos campos 9 e 10 do registro 1300, como ganhos ou perdas, sendo essas aceitáveis até o limite de 0,6%, onde as omissões de entradas são registradas como ganhos e as omissões de saídas como perdas.

É importante ressaltar, que no presente caso, foi considerado pelo Autuante no levantamento fiscal, como perda normal, o percentual de 1,8387%, que é muito conservador e mais que três vezes os 0,6% citados, conforme disposto na Portaria 445/98.

O defendente alegou, que a Autoridade Fazendária utilizou o art. 10, parágrafo único da portaria 445/98, que somente veio ao mundo jurídico, através da portaria 159 de 24/10/2019. Afirmou que a mencionada Portaria, no máximo, mantém a possibilidade de presunção, nunca podendo ser utilizada para finalizar a discussão acerca da caracterização ou não, da infração fiscal, sob pena de afrontar o princípio da legalidade, pois haveria criação de fato gerador não previsto em lei. Disse que para ser considerado válido, deveria constar o enquadramento no parágrafo único do art. 10, somente para os fatos ocorridos após a sua vigência.

Sobre esta alegação, observo que a Portaria 445/98 regulamenta o alcance dos procedimentos de fiscalização, na metodologia dos levantamentos quantitativo de estoques por espécie de mercadorias. 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, pois tratando-se de método de apuração ou fiscalização, é aplicável o quanto disposto no art. 144, § 2º do CTN, não havendo qualquer ilegalidade sua aplicação de forma pretérita.

No presente caso, a conduta ilícita atribuída ao autuado é a omissão de recolhimento do imposto, devido na condição de responsável solidário. O fundamento da autuação não é a “presunção”, estampada no art. 4º, § 4º, IV, da Lei 7.014/96, mas a atribuição da responsabilidade solidária esculpida no art. 6º da Lei 7.014/96.

Neste caso, a responsabilidade tributária ora discutida, não é fruto de “presunção”, mas enquadra-se corretamente, no art. 10, I, “b”, da Port.445/98.

O defendente afirmou, que a Portaria 445/98, no que toca ao art. 10, I, “b”, é ilegal. Sobre esta alegação, ressalto que o dispositivo citado da Portaria 445/98 não é ilegal, considerando que

compõe a legislação tributária estadual e não se inclui na competência dos órgãos julgadores, a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, a teor do que determina o inciso III, do art. 167 do RPAF/99.

Neste processo, o contribuinte registrou como variação volumétrica em seu LMC, quantidades que não se coadunam com a dilatação do volume de combustível provocado pela temperatura ou qualquer outro fenômeno natural. Portanto, o fisco não o autuou devido a quantidades inerentes a variações volumétricas comuns ao seu setor econômico. A exigência fiscal se deu, porque o autuado não comprovou a origem desses milhares de litros de combustíveis inseridos em seus estoques e que atribuiu a variação volumétrica.

O defendente apresentou entendimento, que ocorre insegurança na determinação da infração e apuração das quantidades consideradas como omitidas, com o consequente cerceamento do seu direito de defesa. Disse que não existe nexo de causa e efeito, entre a acusação fiscal e a demonstração realizada. A acusação é de que teria adquirido combustíveis de terceiros sem documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a escrituração das entradas, mas a apuração foi realizada com base em dados da EFD/LMC.

Na EFD, as diferenças no estoque são anotadas nos campos 9 e 10 do registro 1300, como ganhos ou perdas, sendo essas aceitáveis até o limite de 0,6%, onde as omissões de entradas são registradas como ganhos e as omissões de saídas como perdas. É importante ressaltar, que no presente caso, foi considerado pelo Autuante no levantamento fiscal, como perda normal, o percentual de 1,8387%, que é mais que três vezes os 0,6% citados, conforme disposto na Portaria 445/98.

No caso em discussão, o defendente vem apresentando em seu registro 1300 da EFD, variações volumétricas acima do legalmente considerado pela ANP, sistematicamente, nos anos de 2017, 2018, 2019 e 2020, e somente ao ser autuado, no ano de 2021, negou o cometimento da infração, sob a alegação de erro em sua escrituração, inclusive solicitando a realização de alteração de sua EFD.

O defendente alegou, que os demonstrativos sintéticos que foram ofertados para o exercício do direito de defesa, não se prestam aos fins pretendidos, pois não demonstrariam os “ganhos excessivos”, que foram erigidos à condição de “fatos imponderáveis”. Acrescentou que não consta de tais demonstrativos, as quantidades dos “Estoques Escritural e dos Estoques de Fechamento”, cuja diferença pode, em tese, representar Perda ou Ganho. Concluiu que as demonstrações que lhe foram apresentadas, não refletem os alegados ganhos, pois, não são conhecidos os estoques escritural e de fechamento (medição). Acrescentou que existiriam documentos fiscais de entradas, não relacionadas no levantamento fiscal.

Cabe salientar, que a 4ª Junta de Julgamento Fiscal, acolhendo o pleito da autuada, decidiu pela conversão do presente PAF em diligência ao Autuante, para que disponibilizasse ao contribuinte todos os demonstrativos, analíticos e sintéticos e fosse concedido o prazo de 60 (sessenta) dias, (reabertura do prazo de defesa) para que o Autuado se manifestasse, querendo.

O Autuante procedeu como solicitado pela 4ª JF, disponibilizando os arquivos contidos no CD e o Autuado foi intimado manifestando-se no processo. Alegando complexidade do tema tratado na autuação e aduzindo ter havido transferências de produtos entre a matriz e duas filiais, requereu um acréscimo ao prazo já concedido, de mais 60 (sessenta) dias, para apresentar defesa/manifestação acerca dos documentos trazidos pela diligência, o que foi concedido.

O Autuado se manifestou no processo, conforme arquivos de dados contidos no CD fl.8749. Apensou ao processo cópia de todos os seus livros físicos de Movimentação de Combustíveis (LMC). Repetiu todos os argumentos apresentados em sua impugnação inicial, não trazendo qualquer elemento novo que se contrapusesse a infração em exame.

Sobre o pedido de realização de diligência pela ASTEC e perícia técnica em seus livros físicos (LMC), indefiro de plano, com fulcro no art. 147, incisos I e II, considerando que não vislumbro a



necessidade de análise por especialistas e os elementos constantes do presente processo são suficientes para apreciação e decisão sobre a lide.

No mérito, a Infração 01. 04.07.02 – trata da 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 volumétrica em índice acima do admitido pela ANP, registrada no LMC/Registro 1300 da EFD.

O defendente apresentou entendimento, de que a constatação de “omissão de saídas pura e simples/vendas sem emissão de documentação fiscal”, é hipótese que não gera nova incidência do imposto. Alegou ainda, que a autuação recaiu sobre escrituração inconsistente, e que não teve a oportunidade de se explicar ou corrigir as inconsistências; as quantidades adotadas no AI foram exatamente aquelas equivocadamente lançadas nos LMCs.

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 físicos.

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. O defendente deixou de apresentar provas concretas que justificassem erros na EFD, a exemplo de Laudos de Intervenção Técnica à época dos fatos. 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.

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, devendo-se exigir 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. Esta é a irregularidade apurada no caso concreto. (Art. 10, item 1, “b” da Portaria 445/98). Também é devido o imposto pelo sujeito passivo, na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal, matéria que não foi tratada neste Auto de Infração. (Art. 10, item 1, “a” da Portaria 445/98).

Observo que a infração ora apreciada, possui por fundamento, levantamento fiscal próprio e demonstrativo do cálculo apurado, que se encontra presente neste PAF fl. 05 a 21v. Este cálculo está em consonância com o retromencionado dispositivo da Portaria 445/98 (art. 10, item 1, “b” da Portaria 445/98). Diferentemente do entendimento do autuado, seu cálculo é independente do efetuado para apurar o imposto por “responsabilidade solidária”. Embora resultem de uma mesma base, que é o valor das omissões, no presente caso, o tributo é apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA, relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, possuindo dispositivo específico citado, tanto para o enquadramento da infração, quanto para a aplicação da multa. Portanto, a exigência do ICMS por “responsabilidade solidária” pode ser realizada no mesmo Auto de Infração, ou de forma apartada, em um lançamento de ofício específico, sem trazer qualquer prejuízo a defesa do contribuinte, visto que recebeu o demonstrativo do débito.

No presente caso, 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.

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.

No entanto, como se trata de omissão de receitas apurada pelo levantamento de entradas registradas a título de variação volumétrica e não foi trazido ao processo documentos fiscais acobertando tais entradas, prova não há, de que o ICMS substituição tributária foi devidamente recolhido aos cofres públicos.

Observo que, conforme estabelece o art. 128 do CTN, a lei pode atribuir a responsabilidade solidária a terceira pessoa vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação tributária, atribuindo ao contribuinte, em caráter supletivo, a responsabilidade pelo cumprimento total ou parcial da obrigação tributária.

Em relação à variação positiva registrada e não comprovada, entende-se que houve entrada física de produtos em volume superior ao percentual estabelecido na legislação, ocorrendo um incremento no estoque sem a documentação fiscal. A entrada do volume acrescido sem a necessária comprovação, consubstancia 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 defendente alegou, o que seria outra impropriedade da forma como apurado o imposto, o fato de a fiscalização ter realizado o levantamento diário das omissões. Entende não ser possível a apuração diária do ICMS como realizado pelo Autuante.

Observo que o levantamento fiscal foi realizado diariamente, porque é dessa forma que os postos revendedores de combustíveis, como é o caso do defendente, registram no LMC suas operações. No entanto, o lançamento das ocorrências se deram no último dia do exercício, em consonância com o § 2º, do art. 39, do RPAF/99.

O autuado não exibiu qualquer dado que comprovasse a inexistência 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, comprovação de recolhimento do imposto.

O defendente insistiu, que o Autuante se olvidou de cumprir a Instrução Normativa 56/2007, ao deixar de aplicar a proporcionalidade ali prevista, para o contribuinte que realiza operações isentas, não tributáveis e/ou sujeitas à substituição tributária.

Sobre este argumento, me alinho às conclusões do Autuante, visto que, conforme já mencionado neste voto, no presente caso, a conduta ilícita atribuída ao autuado trata-se de omissão de recolhimento do imposto, devido na antecipação tributária, resultante da atribuição da responsabilidade solidária esculpida no art. 6º da Lei 7.014/96. Neste caso, não há que se falar em aplicação da proporcionalidade de que trata a IN 56/07 quanto a essa infração, haja vista a responsabilidade tributária ora discutida, não ser fruto de “*presunção*”, mas enquadrar-se corretamente, no art. 10, I, “b”, da Port.445/98.

Sobre a alegação defensiva de impossibilidade em se aplicar de forma retroativa, os ditames da Portaria nº 159, de 24 de outubro de 2019 (publicada no Diário Oficial de 25/10/2019), que alterou a Portaria nº 445, de 10 de agosto de 1998, me alinho ao posicionamento da fiscalização. Este instrumento normativo 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, *in verbis*:

*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).*

O posicionamento do autuante é no sentido de que a modificação da Portaria 445/98, pela Portaria 159/19, apenas a aperfeiçoou com novas orientações procedimentais para a fiscalização, orientando como os prepostos fiscais devem utilizar as informações dos ganhos registrados na EFD.

Entendo que as alterações da Port. 445/98 pela Port. 159/19, apenas estabeleceu novos procedimentos de apuração ou processos de fiscalização, o que, pelo texto literal do art. 141, § 1º, do Código Tributário Nacional/CTN, permite sua aplicação plena ao caso em discussão.

O autuado apresentou entendimento, de que admitir a aplicação do parágrafo único, do art. 10 da Portaria 159, é criar hipótese de presunção não prevista na Lei 7.014/96, ou seja, seria uma nova e ilegal hipótese de presunção. Entretanto, não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

Dessa forma, concluo que, nos moldes como foi apurada e descrita a infração 01, é correta a acusação fiscal, ficando caracterizado que o lançamento foi efetuado de acordo com as normas que regem a matéria.

Em relação à multa, 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 posicionamento do autuado, de que 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.

A infração 02, trata de descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1%, calculada sobre o valor comercial das mercadorias que tenham entrado ou serviços tomados pelo estabelecimento, sem o devido registro na escrita fiscal. Sobre esta irregularidade não foi apresentada qualquer elemento de prova pelo defendente, no sentido de rebater a acusação. Sendo assim, a Infração 02, é subsistente.

Por fim, o autuado requer que toda intimação alusiva ao feito seja encaminhada ao seu representante, subscritor da peça defensiva. Não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia - RPAF/BA, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo, encontra-se prevista nos arts. 108/109 do mencionado Regulamento, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte. Ademais, o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ, para receber correspondências.

Considerando que o defendente, não apresentou elementos com o condão de elidir a acusação fiscal, concluo pela subsistência parcial da infração 01 devido a retificação da multa aplicada de 100% para 60%, conforme previsão da legislação vigente.

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

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269138.0038/21-0**, lavrado contra **POSTOS RENASCER LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 121.889,42**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, alínea “d” do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de **R\$ 31,85**, prevista no inciso IX, do art. 42 do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei 9.837/05.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 17 de abril de 2023.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR