

A. I. Nº - 269138.0128/20-1
AUTUADO - MILLA COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA.
AUTUANTE - JEFFERSON MARTINS CARVALHO
ORIGEM - SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 17/10/2023

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0184-03/23-VD**

EMENTA: ICMS. 1. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Exigido o imposto do sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal. O Autuado logra êxito em elidir parcialmente a acusação fiscal. Infração parcialmente subsistente. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. É devido o tributo apurado em função do valor acrescido, relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja omissão de entrada foi apurada. O Autuado logra êxito em elidir parcialmente a acusação fiscal. Infração parcialmente caracterizada. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIAS E SERVIÇO TOMADO SUJEITOS A TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. 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. Infrações subsistentes. Não acatada a preliminar de Decadência. Rejeitada as preliminares de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Retificada a multa da Infração 02. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 12/05/2020, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$ 68.081,04, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 - 04.07.01. Falta de recolhimento do imposto na condição de responsável solidário, por ter adquirido combustíveis de terceiros desacompanhados de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP registrada no LMC/Registro 1300 da EFD, nos meses de dezembro de 2015, dezembro de 2016, dezembro de 2017, dezembro de 2018 e dezembro de 2019. Exigido o valor de R\$ 50.707,41, acrescido da multa de 100%. Demonstrativo às fls. 07v a 8v;

Infração 02 - 04.07.02. Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor do PMPF, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante verificação da variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP, registrada no LMC/Registro 1300 da EFD, nos meses de dezembro de 2015, dezembro de 2016, dezembro de 2017, dezembro de 2018 e 2019. Exigido o valor do R\$ 11.942,07, acrescido da multa de 100%. Demonstrativo às fls. 09v a 11;

Infração 03 - 16.01.01. Entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a agosto, outubro a dezembro de 2015, janeiro a setembro e novembro de 2016, março, abril agosto e outubro a novembro de 2017. Exigida a multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$ 319,77. Demonstrativo às fls. 21 e 22;

Infração 04 - 16.01.02. Entradas no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro de 2015 a março de 2017. Exigida a multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$ 4.954,01. Demonstrativo às fls. 23 e 24;

Infração 05 - 16.01.06. Entradas no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de dezembro de 2017; janeiro a agosto, outubro a dezembro de 2018, janeiro a julho e outubro de 2019. Exigida a multa de 1% sobre o valor das notas fiscais, totalizando R\$ 157,79. Demonstrativo às fls. 24v e 25.

O Autuado, por meio de advogado, apresenta impugnação às fls. 31 a 55, alinhando suas razões de Defesa na forma a seguir resumida.

Depois de reproduzir o teor das cinco infrações, a Defesa afirma que se limita a atacar, integralmente, as Infrações 01 e 02, onde o Auditor Fiscal, analisando somente a EFD do contribuinte, entendeu haver entrada de combustíveis, no estabelecimento comercial, desacompanhado de documentação fiscal.

Observa que não houve entrada de produto desacompanhado do documento fiscal a Infração 02, que é acessória da Infração 01, também é descaracterizada.

Sustenta que não houve entrada de produto desacompanhado do documento fiscal a Infração 02, que é acessória da Infração 01, também é descaracterizada uma vez que o Posto nunca adquiriu combustíveis desacompanhados de documentação fiscal, sendo a autuação decorrente de erros de medição e divergências existentes entre a escrituração eletrônica e os livros contábeis. Diz que restará a impugnação parcial para as Infrações 04 e 05.

Destaca que, algum equívoco sistêmico houve na planilha dos supostos débitos, pois, mesmo a fiscalização tendo sido feita no período 2015-2019, há a indicação de alguns dias do ano de 2020, que não são objeto do Auto de Infração. Aponta, inclusive, que, na tabela de cobrança, não se extrai nenhum débito em decorrência de fato gerador do ano de 2020.

Requer, por cautela, que se declare que não se cobra nenhum suposto fato gerador no ano de 2020, pois não objeto do auto de infração, tampouco da fiscalização.

Observa que o Auto de Infração veio a ser lavrado em 23/06/2020, revendo LMCs enviados a partir do ano de 2015 e que a revisão, para fins tributários, somente pode alcançar os fatos geradores dos últimos 5 anos. Sustenta que somente há que se considerar, por excesso de cautela defensiva, na medida em que se prova, na defesa, que nunca houve aquisição de combustível sem nota fiscal, somente as datas posteriores a 23/06/2015, tendo em vista o alcance da prescrição dos períodos anteriores. Diz que em relação aos períodos anteriores, não há mais como se efetivar revisão, pois decorrido o quinquênio legal, motivo pelo qual requer a declaração da prescrição, devendo o Auto de Infração somente analisar o período de 5 anos anteriores à sua lavratura.

Suscita a nulidade da autuação destacando que, de acordo com o princípio da legalidade, impossibilidade de utilização do art. 10, parágrafo único da portaria Nº 445/98 como caracterizador de fato gerador, uma vez que somente veio ao mundo jurídico através da Portaria nº 159 de 24/10/2019.

Afirma que não há como se aceitar que um texto trazido em uma portaria venha a dizer que há caracterização de omissão de registro de entrada com o simples fato de haver informação no LMC em índice superior ao permitido. Assinala que a infração fiscal não pode se consumar através de previsão trazida em portaria, ao arrepio da lei. Remata observando que não é somente a informação constante no LMC, sem possibilidade de apresentação de provas outras, que caracterizam a eventual ilegalidade fiscal.

Aduz que a disposição da 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.

Registra que o Auto, para ser considerado válido, deveria constar o enquadramento no parágrafo único do citado art. 10, somente para os fatos ocorridos após a sua vigência. Arremata requerendo a declaração desta nulidade.

Quanto à Infração 02, frisa que o Autuante, traz o seguinte enquadramento legal: art. 4º, § 4º, inciso IV; art. 6º, inciso IV; art. 23, § 6º, inciso II, alínea “b”, da Lei 7.014/96; e art. 10, parágrafo único da Portaria nº 445/98.

Assinala que há de se reconhecer a nulidade também desse item do Auto de Infração, na medida em que a alínea “b”, do inciso II, do § 6º, do art. 23, da Lei 7.014/96 foi revogado pela lei 14.183 de 2019, publicado no DOE do dia 13/12/2019, por isso, somente poderia ter havido o enquadramento legal pretendido pelo Autuante até o dia 12/12/2019, enquanto vigente o dispositivo legal.

Assevera que após o fim de sua vigência, restou inviável o citado enquadramento legal, sob pena de violação do princípio da legalidade, bem como de prejudicar o exercício da ampla defesa, por isso, preliminarmente, roga pela declaração de nulidade da Infração 02, em virtude de enquadramento legal feito após revogação do dispositivo legal.

Diz ser sabido que o Auto de Infração se destina a registrar a ocorrência de infração à legislação tributária estadual, possibilitando a instauração do procedimento administrativo fiscal de cobrança, lançando o crédito fiscal.

Ressalta que não obstante o poder-dever da Autoridade Fazendária de fiscalizar o fiel cumprimento das obrigações tributárias a lavratura de Auto de Infração, ato-meio de aplicação de seu poder-dever, é estritamente limitado às determinações legais, que condicionam sua legitimidade à forma, prazo, ocorrência no tempo, validade, eficácia e à matéria, tudo em consagração do princípio da legalidade, constitucionalmente expresso.

Lembra que o princípio da legalidade, como alicerce fundamental da atividade administrativa, assim como orienta a Constituição Federal, é um limite intransponível à atuação do Fisco, consoante previsão constante do inciso I, do art. 150, da CF/88.

Registra que a presente autuação é dita proveniente de fiscalização ocorrida em seu estabelecimento, referente aos exercícios de 2015 a 2019. Frisa não querer aqui desmerecer a função fiscalizadora, mesmo porque tem competência para auditar os contribuintes dos tributos estaduais, de modo a remeter à inscrição em dívida ativa as inequívocas irregularidades encontradas e de promover o lançamento tributário quando pertinente, entretanto, diz o que se pretende é que a Autoridade Fazendária a exerça nos estreitos limites legais, sem causar constrangimento ilegal ao contribuinte.

Continua frisando que não é o que ora ocorre no presente caso, uma vez que está sendo cobrado para pagar 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. Pondera que a fiscalização realizada remotamente pelo Fiscal deveria ter sido realizada em conjunto com competente auditoria no sistema de dados e conta corrente da Secretaria da Fazenda, isso para perquirir a verdade material dos fatos e proceder à devida autuação somente àqueles que infrações fiscais de fato cometem, evitando àqueles que, como ele, honram com seus compromissos junto a este Fisco, de todo e qualquer constrangimento.

Lembra que a finalidade do processo administrativo fiscal é a observância e o controle da legalidade dos atos da Administração e dos administrados, ou seja, é a consagração do Princípio da Busca da Verdade Material, de aplicação imediata e obrigatória à Administração Pública. Assevera que a Autoridade Tributária, antes de ter promovido o lançamento tributário tem o dever de perquirir a verdade do fato oponível e encontrando-os promover o devido lançamento tributário, balizado sempre na autenticidade dos mesmos.

Destaca que a Secretaria da Fazenda Estadual não é infalível, pois age através de seus Agentes e que por mais treinados e experientes que sejam não estão livres de recair em equívoco. Registra que eventual lapso não pode prejudicar o contribuinte cumpridor de suas obrigações. Menciona que o RPAF-BA/99, assegura a observância dos princípios norteadores da atividade administrativa.

Traz à baila, ainda, a ementa do 1º Conselho dos Contribuintes da Receita Federal, pela sua 3ª Câmara, da decisão no Recurso nº 116.868 - Voluntário em que, em caso análogo, sustenta que o princípio da verdade material é norteador do julgado.

Destaca que, em nenhum momento, quando da lavratura do presente Auto de Infração, o Autuante perquiriu a busca da verdade material, eis que, sequer colheu no próprio sistema de dados da SEFAZ/BA a prova de que houve o recolhimento do tributo devido e, assim, lhe imputou o cometimento de infrações inexistentes.

Observa que no caso em apreço, ao tomar ciência da autuação fiscal, foi conferir o seu livro físico de movimentações de combustíveis e apurou existir, na maioria das situações, divergências entre os dados que o Autuante teve acesso (EFD) e aqueles escriturados nos livros físicos.

Assevera que apurando todas as datas em que o Auditor Fiscal apontou como dias em que houve entrada de mercadoria sem nota fiscal (sobra de combustíveis), vislumbrou-se divergências com as informações reais, constante nos livros fiscais do contribuinte. Diz que, ora junta em separado, para comprovação do aqui alegado, o documento do LMC relativo a todos os dias em que o Autuante apurou e listou no Auto de Infração, onde esta Junta de Julgamento poderá vislumbrar uma divergência de informações.

Afirma, a título de exemplo, pois, em média, 40% dos dias apontados pelo Auditor foram retificados, impressos, mas não enviados à EFD. Destaca algumas datas em que há divergência entre as informações apontadas pelo Fiscal e sua escrita fiscal, constante dos livros impressos, que poderiam ter sido requisitados, para a efetiva busca da verdade: citando diversas ocorrências oriundas da escrituração de seus livros impressos, fls. 36 e 37. Cita o exemplo: No dia 26/05/2015 em que o Auditor Fiscal aponta, em seu relatório, que houve sobra de 806,53 litros de Gasolina Comum, porém o LMC real indica a falta de 196,23 litros.

Pondera que o Auto de Infração foi lavrado com base em informações divergentes, obtidas exclusivamente, acredita-se, através de registros digitais, sem se perquirir através da solicitação dos livros físicos e demais elementos probatórios a efetiva ocorrência da infração tributária.

Observa que o Autuante, em nenhum momento solicitou a apresentação de informações ou esclarecimentos, nem tampouco efetuou a análise das notas fiscais de compra e das vendas efetuadas. Assinala que, caso tivesse havido a solicitação, a divergência seria rapidamente constatada e haveria comprovação da inexistência de qualquer omissão de entrada.

Reafirma que o LMC foi devidamente retificado e impresso, com formação dos livros físicos, antes de qualquer ação fiscal. Diz que o único problema é que a retificação não foi enviada à EFD, o que, em hipótese alguma, pode levar à grave acusação de omissão de entrada.

Aduz que tendo ocorrido retificação antes da ação fiscal, com juntada do LMC integral, já retificado, este deve ser considerado, sob pena de se violar a busca da verdade material. Assevera que desconsiderar a retificação é querer punir o contribuinte com grave acusação, cujo único erro foi não enviar a retificadora. Informa que os livros impressos à época estão à disposição, como forma de provar retificação antes da ação fiscal.

Friza que em situação deveras semelhante (Auto de Infração nº 269138.0011/18-5) o mesmo Auditor Fiscal que lavrou o presente Auto entendeu por conceder prazo para apresentação do LMC físico, conforme se extrai da própria informação prestada e constante do Acórdão JJF nº 0160-02/19, que anexa.

Afirma que o Auto de Infração lavrado com base em informações divergentes, obtidas exclusivamente através de registros digitais, sem se perquirir através da solicitação dos livros físicos e demais elementos probatórios a efetiva ocorrência da infração tributária. Observa que o Autuante, em nenhum momento, lhe solicitou a apresentação de informações ou esclarecimentos, nem tampouco efetuou a análise das notas fiscais de compra e de das vendas efetuadas.

Assevera que, caso tivesse havido a solicitação, a divergência seria rapidamente constatada e haveria comprovação da inexistência de qualquer omissão de entrada.

Friza que tendo ocorrido retificação antes da ação fiscal, com juntada do LMC integral, já retificado, este deve ser considerado, sob pena de se violar a busca da verdade material ou punir o contribuinte com grave acusação cujo único erro foi não enviar a retificadora. Observa que os livros impressos à época estão à disposição, como forma de provar retificação antes da ação fiscal.

Prossegue mencionando que em situação semelhante (Auto de Infração nº 269138.0011/18-5) o mesmo Autuante que lavrou o presente Auto entendeu por conceder prazo para apresentação do LMC físico, conforme se extrai da própria informação prestada e constante do Acórdão JJF nº 0160-02/19, cuja cópia anexa.

Assinala que se o mesmo procedimento tivesse sido adotado pelo Autuante, com o espírito da busca da verdade real que deve orientar a sua ação fiscalizatória, verificar-se-ia a sua escorreita escrituração das entradas e furtaria o constrangimento imposto de ter que se sujeitar a defesa em um procedimento administrativo fiscal. Observa que poderia ter apresentado, tanto as notas fiscais de entrada, quanto os livros contábeis, onde se constataria a inexistência de entrada de combustível desacompanhado de nota fiscal, pois evidente o erro de medição, ao se apurar sobre em um dia e falta no dia subsequente ou anterior. Arremata citando que tal omissão do autuante, que em situação semelhante garantiu à contribuinte a apresentação do LMC, denota evidente violação à ampla defesa, em confronto com o art. 2º, do RPAF-BA/99, a ensejar nulidade do auto de infração.

Sustenta que para o devido trâmite da presente apuração, há que se converter o feito em diligência, para que o Auditor Fiscal venha a analisar o caso concreto com base na escrita fiscal do contribuinte, em confronto com as notas fiscais de entrada e o LMC.

Requer, inclusive, em diligência, para lhe autorizar o envio do LMC que foi retificado e impresso à época para a EFD, possibilitando nova análise digital pelo Autuante na busca da regularidade do procedimento fiscal, na medida em que ausência de envio da retificadora não configura a infração de omissão de entrada. Pondera seu direito de retificar as informações, salientando, novamente, que tudo foi impresso à época e consta em livros físicos.

Assevera não haver como se admitir a existência de auto de infração lavrado com base em informações claramente equivocadas, sendo que as corretas se encontram devidamente escrituradas em seus livros físicos.

Sustenta que o Auto de Infração, então, deve ser declarado nulo, para que o Autuante possa exercer sua atividade fiscalizatória e, se for o caso, lavrar novo auto de infração, considerando, inclusive, além da sobra, a falta de combustível em dias subsequentes ou anteriores. Observa que somente tal providência irá contemplar a busca pela verdade material, bem como possibilitar seu exercício da ampla defesa. Salienta que eventual equívoco na apresentação de informações digitais não conduz, em hipótese alguma, à presunção de entrada de combustível sem a devida documentação fiscal, mormente pela existência de LMC retificado e impresso à época.

Observa que o reconhecimento da nulidade apontada é baseado na lavratura de autos de infração em decorrência de análise de informações equivocadas e, também, na violação à ampla defesa, inciso II, do art. 18, do RPAF-BA/99, por não ter havido intimação para apresentação e elementos que pudessem elidir a infração imputada. Frisa que, independentemente da apreciação do mérito, o Auto de Infração torna-se nulo de pleno direito, por ser notória a violação aos princípios da legalidade, da segurança jurídica dos atos administrativos, da moralidade e da busca da verdade material pelo que desde já diz requer que o Fisco Estadual se digne em cancelar o presente Auto de Infração, infrutífero na geração de direitos para o Fisco, determinando seu consequente arquivamento.

Pondera que, caso esta Junta não acolha o requerimento pretérito, mantendo os Autos de Infração, se faz necessário comprovar a impossibilidade de acatar a presunção legal utilizada pelo Autuante, em virtude do caso concreto, transcrevendo o inciso IV, do § 4º, do art. 4º, da Lei 7.014/96.

Destaca que a presunção utilizada pelo Auditor Fiscal é relativa, cabendo a apresentação de provas, por parte do contribuinte, para demonstrar a não ocorrência de eventual infração tributária.

Friza que no caso concreto, já se comprovou que a autuação foi baseada em informações equivocadas e que, somente o fato [lavratura de auto de infração com base em informações inverídicas] já torna nulo o Auto de Infração, na medida em que se perdeu a segurança na própria existência da infração.

Observa que a simples intimação para que apresentasse os LMCs (livros físicos) evitaria a nulidade aqui apontada, porém o Auditor Fiscal não tomou tal providência, mesmo tendo sido adotado em fiscalização idêntica (Auto de Infração nº 269138.0011/18-5). Continua destacando que a nulidade, dessa forma, é latente, pois o contribuinte não pode vir a ser punido com a grave infração de suposta omissão de entrada de combustíveis com base em documentação que contém informações equivocadas.

Sustenta que a existência de informações equivocadas não tem o condão de consumar o fato gerador. Assinala que deve ser apurado se houve, efetivamente, entrada de combustíveis sem a emissão de documento fiscal, que não é o caso dos autos. Advoga que para a efetiva busca da verdade, é necessário autorizar o envio do LMC que foi retificado, impresso à época, mas, por equívoco, não enviado para a EFD. Se está, repita-se, autuando o Contribuinte com base em informações que foram retificadas.

Continua aduzindo que a ausência do envio da retificadora, mas com a comprovação da efetiva retificação, não pode conduzir à imposição de penalidade. Remata mencionando que há ainda, outro fundamento para que se declare a nulidade do Auto de Infração, com base na alínea “a”, do inciso IV, do art. 18, do RPAF-BA/99.

Assinala que o Autuante, ao vislumbrar, em determinado dia, sobra de combustível (já com dedução de coeficiente de dilatação e perdas) entendeu que tal valor era referente a entrada de combustível no tanque desacompanhado de nota fiscal. Prossegue mencionando que a

fiscalização se omitiu em analisar que no dia posterior a apuração de eventual sobra de combustível havia, inexoravelmente, falta de combustível no tanque. Nesse ponto, vale destacar que o Auditor Fiscal Autuante, quando apresentou manifestação no Auto de Infração nº 269138.0011/18-5 (acórdão anexo) entendeu que a infração de omissão de entrada poderia ser descharacterizada se fosse evidenciada falta de combustível no dia seguinte à apuração de sobra. Remata frisando que desta feita, em autuação por infração idêntica, o Autuante admitiu que, caso houvesse ganhos e perdas sucessivos, haveria a caracterização de erro de medição, que é o caso do presente auto de infração.

Assevera que não se vislumbra, nos autos, que a Autoridade Fazendária tenha seguido seu próprio entendimento e atentado para a existência de perdas e ganhos. Acrescenta informando que junta aos autos todos os dias em que o Autuante apontou que a suposta sobra de combustível era decorrente de omissão de entrada, porém, para comprovar que houve efetivamente erro de medição a justificar a sobra. Diz que junta, também, os dados do dia anterior e/ou posterior, para demonstrar a falta de combustível no tanque.

Apresenta o entendimento de que a Autoridade Fazendária tendo em mãos todas as informações diárias, poderia constatar a sobra em um dia e a falta no outro dia.

Lembra que a maioria dos dias apontados pelo Auditor Fiscal não constam a sobra de combustível, pois houve a retificação do LMC, antes da ação fiscal, que somente não foi enviado à EFD. Anexa, então, todo o LMC do período da fiscalização, onde pode ser percebido os dias em que houve retificação pretérita e os dias em que as perdas e ganhos, por erros de medição, comprovam a ausência de omissão de entrada.

Declara que para demonstrar o erro de medição e a existência de falta de combustível no dia posterior, ser necessário citar alguns exemplos, reiterando que a documentação comprobatória de todos os dias elencados pelo Fiscal encontra-se anexada à presente defesa.

Destaca que para demonstrar o erro de medição e a existência de falta de combustível no dia posterior se necessário citar alguns exemplos, reiterando que a documentação comprobatória de todos os dias elencados pelo Fiscal encontra-se anexada à presente defesa.

Relata que, no dia 29/01/2015 o auditor apontou sobra de 787,69 litros de gasolina comum e não atentou, porém, que a medição do dia 01/02/2015, indicou falta de 249,68 litros, a do dia 02/02/2015 falta de 128,66 litros e a do dia 03/02/2015 falta de 231,80 litros, a justificar a eventual sobra. Enumera ainda mais diversas ocorrências, fls. 40 a 42, para exemplificar sua tese.

Observa que em todos os dias em que se apontou eventual sobra de combustíveis houve, no dia anterior ou no dia subsequente, a falta do produto nos tanques, após a medição física. Prossegue citando que as divergências encontradas pelo Fiscal e que o levaram a presumir omissões de entrada parecem ser decorrentes de eventuais erros de medição e poderia ter sido constatada se houvesse a perquirição da verdade real dos fatos, conforme orienta o RPAF-BA/99.

Alerta para o fato de que nunca haverá identidade entre ganho e perda, pois há que se considerar existência de coeficiente de dilatação e perdas comuns do combustível. Diz que no presente caso, os ganhos e perdas são próximos, a comprovar a existência de erros de medição.

Afirma que a documentação que ora acosta, bem como a cópia integral digital dos LMCs outrora retificados de todo o período e englobando todos os combustíveis dão conta da impossibilidade de se proceder com a presunção de entrada de combustíveis sem nota fiscal, tendo havido, como já dito, eventuais erros de medição.

Observa haver mais que a documentação aqui anexada comprovando a ausência de omissão de entrada, haja vista que foram vendidas, durante o período da fiscalização, as quantidades de combustíveis, conforme relatórios de vendas, que acosta às fls. 43 e 43v.

Menciona que durante todo o período de fiscalização o relatório de Notas Fiscais de aquisição de combustíveis aponta relação de 13 folhas, com gasto total de R\$ 26.378.198,88 somente na compra

dos produtos vendidos aos consumidores, nunca tendo o posto adquirido combustível desacompanhado de Nota Fiscal. Indaga onde estaria eventual omissão de entrada de combustíveis se o relatório de vendas, que é eletrônico, indica que a quantidade de combustível que saiu corresponde à quantidade de combustível comprado, que entrou no tanque com nota fiscal.

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

Observa que, no caso dos autos junta diversos documentos comprovando que vendeu menos do que adquiriu. Indaga como poderia, então, haver omissão de entrada.

Sustenta não haver como se presumir a omissão de entrada diante de tal delineado e robusto quadro probatório, com indicação de notas fiscais de aquisição, quantidades e relatório de comercialização.

Observa que o erro no preenchimento do LMC, sem envio de posterior retificação e/ou o próprio erro de medição (procedimento manual, feito por colaborador, onde qualquer milímetro de erro gera alteração), que acarreta perdas e ganhos sucessivos não justifica a imputação gravosa feita no Auto de Infração.

Registra que, caso a Autoridade Fazendária, diante da EFD, pedisse informações, seria desnecessária a lavratura do auto de infração, pois o posto possui todos os relatórios aptos a comprovar que nunca adquiriu combustível sem o respectivo documento fiscal.

Revela, que em alguns dias o colaborador responsável por fazer a medição manual do tanque está em um dia apressado, ou chuvoso, ou com pouca luminosidade e o erro humano é natural, não induzindo, como sempre aqui posto, a acusação de ofensa à legislação tributária.

Afirma que sempre adquire combustíveis de grandes Distribuidoras (LARCO, IPIRANGA...), sendo impossível fazer a aquisição sem nota fiscal. Prossegue destacando que, além disso, o sistema somente libera abastecimento de veículo com a entrada no tanque de combustível com a nota fiscal declarada.

Menciona que o quadro ora delineado e provado conduz à insegurança da existência da infração capitulada pelo Auditor Fiscal, a ensejar a nulidade do auto de infração, nos termos da alínea “a”, do inciso IV, do art. 18, do RPAF-BA/99. Nesse sentido, colaciona-se trecho de acórdão JJF nº 0160-02/19, em situação similar, cuja ementa transcreve. Acrescenta que no mesmo sentido necessário indicar os acórdãos JJF Nº 0186-02/19 e JJF Nº 0159-02/19.

Frisa que as perdas e sobras sucessivas podem bem ser observadas nos relatórios de medição aqui anexados, que indicam as sobras e as perdas diárias, ressaltando que nunca houve saída de bomba em valor superior ao efetivamente adquirido e constante dos relatórios de entrada.

Pugna pela declaração de nulidade do auto de infração, por ausência de provas do cometimento da infração, considerando a comprovação da existência de erros (humanos) de medição que, em hipótese alguma, podem conduzir à presunção grave de entrada de mercadoria desacompanhada de documento fiscal.

Observa que o art. 2º, do RPAF-BA/99, determina que o PAF deve ser regido, dentre outros, pelos princípios da legalidade e da busca da verdade material. Afirma que as infrações capituladas no Auto deverão ser rechaçadas, uma vez que violam esses princípios.

Relata que as infrações capituladas seriam decorrentes de equívocos existentes na escrita fiscal da empresa, ocasionando o suposto cometimento de infrações à legislação tributária por infringência a obrigações principais e acessórias previstas no RICMS-BA/12. Prossegue mencionando que referidos equívocos contábeis teriam sido “capturados” pelo Preposto Fiscal, a ponto de serem suficientes para que a fiscalização desconsiderasse a escrita fiscal para os fins de

aplicar o cometimento das infrações constantes do Auto de Infração, imputando débito de valor astronômico.

Afirma nunca ter praticado qualquer ato que violasse a legislação tributária estadual, afirmando a inocorrência das infrações apontadas pelo Autuante.

Cita que sua escrita fiscal é meio e prova para atestar o cumprimento das obrigações principais e acessórias a que está obrigada, estando presente nesta a comprovação do não cometimento das infrações apontadas.

Continua destacando que o Autuante, sequer lhe intimou para que apresentasse cópias das Notas Fiscais ou buscou através dos sistemas eletrônicos da SEFAZ conferir se houve a suposta omissão. Diz que se optou por presumi-la.

Aduz que, com a ausência de intimação para a apresentação de elementos que pudessem elidir a infração que lhe é imposta, resta prejudicado o exercício da ampla defesa e do contraditório, pois ausente de elementos necessários para elidir a pretensão punitiva.

Diz ser notório, ter se tornado comum a lavratura de Autos de Infração no final do exercício fiscal, sem observância dos rigorosos critérios que habitualmente são seguidos pelos Auditores Fiscais da SEFAZ/BA. Menciona que no caso em questão, o Auto de Infração foi lavrado em dezembro de 2019, sem que fosse sequer lhe oportunizado prazo para apresentação de documentos e informações contábeis capazes de elidir a presunção. A falta de oferta de prazo para apresentação de informações e documentos configura absoluto cerceamento de defesa. E o cerceamento de defesa constitui um vício insanável.

Cita que, ao lavrar o auto de infração a autoridade administrativa deve apontar de forma clara e precisa a irregularidade que pretende imputar ao contribuinte, incumbindo-lhe o dever de provar a real ocorrência dos fatos tipificados como infrações à legislação tributária. Lembra que esse dever decorre do princípio inafastável da legalidade de acordo com o qual o fato tipificado como infração deverá estar expressamente previsto em lei anterior que assim o descreva.

Continua declarando que o Tribunal de Impostos e Taxas (TIT) de São Paulo tem anulado processos nos quais sejam violados preceitos constitucionais, como ocorre no caso presente. Citemos o Processo DRT.1 nº 10.571/80, em decisão de 4/11/1982, da 6ª Câmara do TIT, tendo como relator José Eduardo Soares de Melo, no qual é destacada a necessidade de o sujeito passivo ter integral conhecimento da acusação, para poder defender-se, cujo trecho do voto reproduz.

Revela que o RPAF-BA/99 não deixa dúvidas quanto ao dever do Fisco de provar e não apenas presumir a prática de infração, quando determina o § 4º, do art. 28.

Assevera caber ao do fisco o ônus da prova, haja vista que, ao lavrar o auto de infração este acusa o contribuinte de ter infringido determinada disposição legal, devendo, portanto, provar o alegado.

Ressalta que a análise do arquivo magnético isoladamente não constitui elemento suficiente para provar o cometimento das infrações que o Autuante lhe imputa, de modo a desconsiderar informações constantes de forma cristalina em sua escrita fiscal.

Observa que, esse indício de infração constatado pela fiscalização deveria ser investigado a fim de se apurar a verdade dos fatos, e, se fosse o caso, provada a infração e o infrator, aí sim se aplicar a penalidade cabível, prevista em lei, em obediência aos princípios da Legalidade e da Verdade Material os quais deverão ser observados na instauração e condução do processo administrativo fiscal, sob pena de nulidade.

Lembra que, como preceitua o Código Tributário Nacional, no seu art. 142, a atividade administrativa do lançamento é vinculada, sob pena de responsabilidade funcional. Dessa forma, registra que não pode o Autuante presumir o cometimento de infrações baseado, tão-somente, em informações constantes no arquivo magnético em detrimento da escrita fiscal da Impugnante.

Sustenta que toda infração deve estar prevista em lei e na falta de elementos capazes de caracterizá-la com segurança, o caminho correto é desconsiderá-la e não presumir que a mesma ocorreu e deixar que o sujeito passivo se defenda.

Declara que a autuação se equivoca ao enquadrar as alegadas infrações no art. 212, incisos e parágrafos do RICMS-BA/12, o qual disciplina a escrituração dos livros Fiscais, incluindo-se o Livro de Entrada e o Livro de Movimentação de Combustíveis - LMC.

Afirma que procede regularmente a sua escrituração, como de fato se verifica pela simples análise dos livros (que seguem, em mídia digital, em sua integralidade), diga-se de passagem, sequer solicitados pelo Auditor Fiscal durante a sua fiscalização, restando, por conseguinte, descabida e flagrantemente improcedente a autuação aqui combatida.

Nesse ponto, a toda evidência, resta improcedente a aplicação das penalidades imputadas.

Assevera não existir nos elementos apresentados pela fiscalização qualquer prova da utilização ou entrada de bens no estabelecimento da autuada além daqueles devidamente comprovados pela sua escrita contábil, pelo que, totalmente incabível a aplicação da multa tipificada no art. 42, da Lei 7.014/96.

Frisa que por determinação expressa do CTN a legislação tributária que comine infrações se interpreta de maneira favorável ao acusado. Lembra ainda que o RPAF-BA/99 macula de nulidade o lançamento no qual não seja possível se determinar com segurança a infração ou o infrator consoante alínea “a” do inciso IV, do art. 18.

Assinala que diante da ausência de provas do cometimento das infrações imputadas pela fiscalização, diz ser flagrante a improcedência da autuação, decorrente de ato nulo da administração.

Em relação à Infração 01, observa que o Autuante, na “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração, sinaliza que a Infração aqui impugnada é proveniente da “verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP registrada no LMC/Registro 1300 da EFD”.

Frisa que um simples levantamento quantitativo do estoque ou a verificação das Notas Fiscais de Entrada demonstraria que não há falhas no estoque, pelo contrário, este se encontra devidamente escriturado. Observa que foi trazido o relatório de entrada, a numeração e indicação das notas fiscais de aquisição e os relatórios de vendas, comprovando que nunca saiu dos bicos mais combustível do que o legalmente adquirido.

Diz que tal autuação é proveniente da suposta existência de divergências constantes no registro magnético encaminhado à SEFAZ e o quanto escriturado nos livros fiscais. Sustenta que esta autuação poderia ter sido evitada se a verificação do Sistema de Dados da SEFAZ fosse realizada conjuntamente com uma análise perfunctória dos livros fiscais, caso tivesse sido oportunizado a apresentação destes à fiscalização.

Afirma que tal atitude encontra dissociada dos princípios norteadores do Processo Administrativo Fiscal, expressamente contidos no art. 2º, do RPAF-BA/99.

Destaca que, tais informações transmitidas eletronicamente nem sempre correspondem à veracidade dos fatos, seja por falhas nos lançamentos realizados, seja por problemas de ordem técnica na transmissão dos dados ou, até mesmo, por falha no Sistema Eletrônico da SEFAZ.

Registra que apresentou as informações contábeis através do EFD e, por entender existirem indícios de equívocos quanto ao estoque das mercadorias, o Autuante lavrou a presente peça punitiva, sem, sequer, verificar os livros fiscais da empresa, elementos de prova na ação fiscal.

Frisa que, instaurado o procedimento fiscalizatório, sequer fora instado a apresentar os livros fiscais ao Fiscal Autuante. Assinalando que, caso tivesse sido intimada, teria sido identificado pela autoridade fazendária a exatidão destes, inclusive em harmonia com o estoque das mercadorias e a inexistência de qualquer omissão de entrada. Arremata observando que, se a

fiscalização fosse realizada em conformidade com o Princípio da Busca da Verdade Material, verificar-se-ia que as omissões apresentadas não ocorreram, uma vez que não se pode permitir que as informações fiscais sejam desconsideradas pela fiscalização, sendo que são esses os meios hábeis a comprovar o cumprimento das obrigações tributárias.

Diz que, segundo o princípio de busca da verdade material, deve o administrador julgador, fundamentar sua decisão, buscando com inteligência a essência das alegações e provas apresentadas para solidificar a verdade dos fatos, quando se torna possível fazê-lo, deixando de utilizar métodos dedutivos.

Depois de citar ensinamentos de Alberto Xavier e Aurélio Pitanga Seixas Filho, assinala que a finalidade do processo administrativo fiscal é a apuração de prática de infração pelo contribuinte, que só poderá ser alcançada quando se baseie na verdade real ou material, e não na presumida razão do fiscal autuante, por prévios padrões de avaliação – tal qual a procedida no caso em apreço. Sobre esse tema, reproduz ementa de Acórdão proferido pelo Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba.

Registra que à época da impressão dos livros e, portanto, antes do procedimento fiscalizatório instaurado, promoveu a retificação dos arquivos magnéticos fornecidos inicialmente.

Informa que apresenta cópia, em via magnética, de todos os LMCs e junta, ainda, todos os dias apontados pelo Fiscal, com os respectivos dias anteriores e subsequentes, demonstrando a existência de ganhos e perdas sucessivos.

Menciona que, apesar de o Autuante não ter sequer oportunizado a apresentação de documentos e informações, apresenta nesta oportunidade os documentos de sua escrita que elidem, de forma irrefutável, a infração que lhe é imposta. Observa que os eventuais erros, contudo, foram sanados antes do procedimento fiscalizatório, que não lhe fosse imputada qualquer infração. Sustenta que, caso tivesse havido a consulta aos livros, não haveria a lavratura do Auto de Infração.

Frisa que, não bastasse a informação de que o erro era meramente formal, não acarretando danos ao Erário a justificar a lavratura de Auto de Infração, há comprovação de que os livros Fiscais e Contábeis se encontravam devidamente escriturados, comprovando o devido recolhimento do tributo e a inocorrência de qualquer violação à legislação estadual.

Diz que não se quer aqui alegar a pretensa Denúncia Espontânea, haja vista a correção da falha após o início da ação fiscalizatória. Mas, independentemente do momento da correção da falha apontada, deve o Autuante, dentro da função orientadora que está adstrito, considerar a inexistência de danos ao Erário e não promover ao lançamento.

Observa que, o que se informa (e comprova) é que os livros fiscais foram impressos à época e contém informações corretas, acerca do quanto apurado.

Ocorre que, corrigida a falha, deveria o Autuante, antes da lavratura da peça punitiva, realizar uma revisão fiscal no estabelecimento, ora autuado para que, em respeito à busca da verdade material, tivesse realmente configurado a ocorrência ou não da infração, eximindo as dúvidas que, porventura houvesse.

Para elidir a pretensão punitiva, afirma que formulou demonstrativo comparativo das irregularidades apontadas pelo Autuante, demonstrando as inconsistências constantes do levantamento realizado.

Afirma que as ditas omissões apontadas não encontram respaldo quando confrontadas com a escrita contábil da empresa, sofrendo estas de inúmeras incorreções.

Remata destacando que, acaso seja superada a preliminar de nulidade do Auto de Infração por evidente violação aos princípios que regem o processo administrativo fiscal, requer a sua improcedência pelos argumentos expostos.

Em relação às infrações em que há a imputação de multa por descumprimento de obrigação acessória do Auto de Infração, requer expressamente a consideração da sua boa-fé, bem como da inexistência de dolo, fraude ou simulação e o devido recolhimento do tributo a ensejar a inexistência de danos ao Erário, requerendo para tanto as benesses que a legislação lhe assegura.

Observa que deve a Junta de Julgamento Fiscal avaliar o atendimento dos requisitos aplicáveis no presente caso, já que os equívocos foram cometidos sem causar danos ao Erário. Diz ser indiscutível que sua situação lhe garante o direito de ver a penalidade ora aplicada atenuada, inclusive com possibilidade de relevar a multa. Sustenta atender a todos os requisitos exigidos para que a penalidade seja atenuada com a desconsideração da multa aplicada. Frisa que se isto não ocorrer, as multas ora aplicadas passam a apresentar valores nitidamente confiscatórios, uma vez que deixa de existir a justificativa para imposição de multa com caráter eminentemente punitivo. Arremata assinalando que a concessão do atenuante decorre do reconhecimento de um equívoco cometido que em nada prejudica o erário.

Assinala que, levando-se em consideração as circunstâncias atenuantes, passam as multas a possuírem caráter tão elevado que assumem o caráter confiscatório.

Afirma não haver dúvidas de que faz jus à aplicação de atenuante à penalidade objeto deste Auto de Infração, com a desconsideração da multa aplicada, motivo pelo qual devem ser corrigidas como ora se requer.

Afirma restar equivocado o levantamento fiscal procedido, em razão de ter o Autuante desconsiderado a verdade material dos fatos.

Requerer uma revisão fiscal para que sejam revistos os dados em confrontação documental, com realização de perícia no estabelecimento autuado, sob pena de nulidade. Afirma que a presente Impugnação evidencia de forma cristalina os motivos que justificam a realização de nova fiscalização no estabelecimento autuado.

Friza que as infrações cometidas foram auferidas sem que o Autuante analisasse de forma perfunctória sua contabilidade, uma vez que foram desconsideradas as informações constantes nos livros fiscais, indispensáveis para a obtenção da verdade material, limitando-se a imputar o cometimento das supostas infrações de forma arbitrária, dificultando e muito o direito a uma ampla defesa. Arremata assinalando que isso, por si só, já demandaria a realização de uma nova fiscalização, capaz de confrontar os valores arbitrados pela fiscalização com os constantes na contabilidade da empresa.

Destaca que também haveria esta nova fiscalização de responder todas as questões suscitadas expressamente à fl. 51, indicando seu assistente técnico.

Requer uma Revisão Fiscal nos termos que foram requeridos anteriormente em sede de Impugnação, para que sejam revistos os dados em confrontação documental, com realização de perícia no local de seu estabelecimento, por fiscal estranho ao feito, nos moldes previstos no inciso II, do art. 148, do RPAF-BA/99.

Quanto às Infrações 04 e 05, destaca que as notas fiscais elencadas à fl. 51v, encontram-se devidamente lançadas na EFD, razão pela qual ser inviável a aplicação de multa.

Afirma que o que houve foi equívoco no cadastramento, pois indicou-se o modelo 01, quando o correto seria o 55. Observa que mesmo ocorrendo tal equívoco, as notas foram enviadas à EFD, conforme os documentos aqui anexados. Assinala que antes de se analisar a defesa em si com relação a estas infrações, necessário excluir as notas acima da relação, pois, conforme documentação, constam elas na EFD.

No que tange às Infrações 03, 04 e 05, afirma que, efetivamente, se equivocou ao não enviar para a EFD diversas notas fiscais e, como algumas delas não são de combustíveis, também não estão indicadas no LMC (as indicadas são impugnadas em tópico próprio).

Cita o § 7º, do art. 42 e o art. 158, ambos do RAPF-BA/99 para aduzir que esses normativos que permitem o cancelamento ou a redução das multas, desde que atendidos os requisitos legais. Frisa que são requisitos para o cancelamento da multa, então, a prova de que a infração foi praticada sem dolo, fraude ou simulação, bem como seu cometimento não tenha “implicado falta de recolhimento de tributo”.

Observa que no caso concreto, não houve dolo, mas sim culpa, pois o setor responsável pelo envio das informações foi negligente, ao deixar de inserir no SPED as notas fiscais indicadas pelo fiscal e não se vislumbra, ainda, fraude ou simulação. Pondera que nenhum dos produtos que adentraram no estabelecimento comercial seria tributável, como consta da própria descrição da infração. Por isso, aduz a total possibilidade de se reduzir a multa aplicada, pois satisfeitos os requisitos legais.

Requer a redução da multa aplicada, no percentual de 90% ou outro que esta Junta entenda razoável, considerando o caso concreto e a total ausência de intuito prejudicial ao Fisco.

No que diz respeito à Infração 04, revela que a Autoridade Fiscal aplica multa por descumprimento de obrigação acessória, no caso, de deixar registrar na escrita fiscal diversas notas fiscais. Afirma ser inviável a aplicação das referidas multas, em relação à totalidade dos documentos fiscais indicados pelo Auditor Fiscal, na medida em que algumas delas (aquisição de combustíveis) foram devidamente lançadas no LMC, encaminhado à Fazenda Estadual (EFD). Reafirma que o teor do art. 158 do RPAF-BA/99. Elenca às fls. 53 e 53v, as notas fiscais que se referem à aquisição de combustíveis para revenda e que foram devidamente lançadas no LMC e na escrituração contábil. Cita o Acórdão JJF nº 0190- 04/18 como precedente, destacando que a Junta concedeu a redução de 90% mesmo reconhecendo que o Contribuinte era “contumaz”, deixando de registrar inúmeras notas de aquisição de combustíveis.

Friza que apesar do procedimento contumaz do autuado, a acusação se relaciona à falta de registro de documentos fiscais na EFD, o qual, entretanto as registrou em seu LMC e em sua escrituração contábil, fatos estes não negados pelo autuante. Afirma seu entendimento de que, tal fato, não denota que o autuado tenha agido com dolo, fraude ou simulação ou com o intuito deliberado de deixar de efetuar pagamento do imposto.

Afirma não ser contumaz e que deixou notas de aquisição de combustíveis (atividade primordial) sem registro, por equívoco contábil, razão pela qual entende que deva ter as multas canceladas, pois ter lançado os documentos fiscais no LMC denota a ausência de dolo, fraude ou simulação. Remata frisando que, além disso, o tributo foi recolhido por antecipação, inexistindo ausência de pagamento de tributo.

Requer a o cancelamento das multas, assinala que, caso esse não seja o entendimento, evoca o precedente, pugnando pela redução de 90% das multas aplicadas, em relação às notas fiscais aqui relacionadas.

Algumas das Notas Fiscais apontadas pelo Auditor no Auto de Infração são referentes a cancelamento de aquisição de produtos, havendo possibilidade legal de redução das multas, sob pena de onerar o Contribuinte.

Registra ainda que na Infração 04 a Nota Fiscal nº 128984 de aquisição e a Nota Fiscal nº 712 de devolução referem-se à aquisição e cancelamento de compra, com devolução do produto. Diz que no caso concreto, a nota de aquisição do combustível não foi registrada no LMC em virtude do seu imediato cancelamento (sem nem mesmo ter havido entrada de mercadoria). Revela que são pouquíssimas notas fiscais nessa situação, por falha humana de contabilidade, inexistindo, no caso, dolo, fraude ou simulação, tampouco implicou em falta de recolhimento de tributo. Arremata frisando que, por essas razões, com base nos permissivos legais, requer a o cancelamento das multas.

Pondera que, caso esse não seja o entendimento, evoca o precedente, pugnando pela redução de 90% das multas aplicadas, em relação às notas fiscais aqui relacionadas.

Requer, expressamente, sob pena de nulidade, que toda e qualquer intimação seja feita na pessoa do advogado Gabriel Amorim Santos Silva, OAB/BA 38.934, no endereço indicado no rodapé ou no e-mail Gabriel@portugal.adv.br.

Em sua conclusão, requer preliminarmente, o cancelamento do presente Auto de Infração, infrutífero na geração de direitos, determinando seu consequente arquivamento, haja vista a nulidade do Auto de Infração, por ser notória a violação aos princípios da legalidade, da segurança jurídica dos atos administrativos, da moralidade e da busca da verdade material.

Pugna ainda, pela prescrição, considerando os últimos 5 anos a partir da lavratura do Auto de Infração e, também, inexistência de cobranças de supostos fatos geradores do ano de 2020, que não foi objeto da fiscalização, tampouco do auto de infração. E, caso haja entendimento diverso, que seja determinado que convertido o feito em diligência, possibilitando ao Contribuinte enviar os LMCs que foram retificados à época, mas não enviados à EFD, possibilitando uma nova análise do LMC, tendo em vista a divergência de informações. Deve considerar, também, ganhos e perdas sucessivos, que des caracterizam a suposta omissão de entrada.

No mérito, fartamente demonstrada a inconsistência do auto de infração impugnado, lavrado em desarmonia com o direito pátrio, em violenta afronta ao princípio da legalidade norteador dos atos da administração pública, fruto, portanto, de uma série de equívocos e omissões do fiscal autuante, é a presente para requerer sejam acolhidas as razões expostas para os fins de julgá-lo totalmente improcedente, em relação às Infrações 01 e 02, pois não houve omissão de entrada, pois, além de diversos dias do LMC terem sido retificados, diz ter comprovado a existência de inúmeros erros de medição, com ganhos e perdas sucessivos. Afirma ter comprovado que o volume de combustível que foi vendido equivale à medição de entrada, devidamente justificada pelas Notas Fiscais.

No que tange aos descumprimentos de obrigações acessórias, requer, expressamente, a desconsideração das multas imputadas, com fulcro no disposto no art. 158, do RPAF-BA/99, pela evidente boa-fé e o devido recolhimento do tributo.

Frisa que, caso os julgadores não se convençam da total improcedência do Auto de Infração, requer a realização de Revisão Fiscal, por fiscal estranho ao feito, com o fito de se apurar com exatidão e clareza o cometimento das infrações levantadas pelo Autuante, intimando-se o assistente técnico do contribuinte para acompanhar o procedimento.

Em relação às notas fiscais não incluídas no LMC e/ou NFS de aquisição e devolução, requer, a redução de 90% da multa aplicada, pois satisfeitos os requisitos legais.

Por fim, requer a procedência parcial da impugnação, com relação às Infrações 04 e 05, para cancelamento da aplicação da multa, em relação às notas fiscais que foram devidamente lançadas no LMC e aquelas de aquisição e cancelamento.

O Autuante presta informação fiscal às fls. 65 a 86, nos termos que se segue.

Assinala que, no caso ICMS, o lançamento ocorre por homologação e a regra geral é contar a decadência a partir da ocorrência do fato gerador. Contudo, na autuação realizada, as infrações que tratam da falta de pagamento do ICMS se basearam no levantamento de omissões de entradas de mercadorias, o que evidencia a presença de dolo, pois, o Autuado deliberadamente agiu para escamotear o surgimento do fato gerador do imposto devido. Dessa forma, assevera que mesmo se tratando de lançamento por homologação, aplica-se a regra geral do inciso I, art. 173, do CTN, começando-se a contar o prazo de decadência a partir do primeiro dia do exercício seguinte à data de ocorrência dos fatos.

Assinala que as infrações que versam sobre falta de registro de documentos fiscais tratam do descumprimento de obrigações acessórias. Explica que essas, pelo simples descumprimento, convertem-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária (art. 133, § 3º, do CTN). Diz que nessa hipótese o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário é

regido pelo art. 173, I, do CTN, tendo em vista tratar-se de lançamento de ofício, consoante a previsão do art. 149, II, IV e VI, do CTN. Ausente a figura do lançamento por homologação, também não há que se falar em incidência da regra do art. 150, § 4º, do CTN (REsp 1055540 SC 2008/0098490-8 do STJ).

No que concerne ao questionamento acerca da ampla defesa no procedimento de lançamento, frisa que a fase oficiosa engloba todos os atos praticados pelo agente fiscal desde o início da fiscalização até a lavratura do auto de infração ou notificação fiscal. Destaca que nessa fase, vige o princípio inquisitorial.

Informa que a fase contenciosa é inaugurada com a impugnação administrativa apresentada pelo contribuinte se insurgindo contra o lançamento efetuado. Assevera ser nessa fase que se verifica o princípio do contraditório e da ampla defesa na forma prevista no art. 5º, LV, da CF/88.

Diz que do expedido, resta patente que a revisão fiscal que antecedeu a autuação tem natureza inquisitorial e investigatória, não se aplicando os princípios do contraditório e da ampla defesa e, por isso, não havendo violação do art. 5º, LV, da Constituição Federal em decorrência da falta da “possibilidade de manifestação no curso das apurações” pelo Autuado, ainda que, no entender do defensor, seja “de direito e justo que a parte autuada fosse ouvida antes da retirada do Auto de Infração”.

Pondera que de acordo com as alegações quanto ao direito de informação, o Autuado teria acesso integral a todos os elementos do processo. Isso posto, o Autuado também alega que a sua defesa é cerceada “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”. Afirma que isso não é verdade, uma vez que a autuação foi integralmente baseada no Sistema Público de Escrituração Digital - Sped, a que ela tem total acesso; e os anexos ao auto de infração são um resumo dos fatos por economicidade, mas identificam perfeitamente todos os elementos dos fatos geradores.

Afirma que não deve prosperar a alegação do Autuado de que “somente poderia ter havido o enquadramento legal pretendido pelo autuante até o dia 12/12/2019”, pois, nessa data o art. 23, § 6º, II, “b”, da Lei 7.014/96 “foi revogado pela Lei 14.183 de 2019, publicada no DOE do dia 13/12/2019”. Esse argumento.

Diz ser evidente que o Autuado confunde “revogação”, que não houve, com a “alteração” da redação do art. 23 da Lei 7.014/96. Note-se que a redação do art. 23, § 6º, da Lei 7.014/96, cujo teor reproduz.

Reconhece que, talvez fosse mais perfeito indicar apenas “art. 23, § 6º, da Lei 7.014/96”, ou mesmo “art. 23, § 6º, II, ‘b’, até 13/12/19, e art. 23, § 6º, após 13/12/19, ambos da Lei 7.014/96”. Entretanto, revela que, no Auto de Infração, essa pequena questão material não trouxe qualquer prejuízo ao Autuado, pois, o fundamento jurídico adotado corresponde ao mesmo artigo e parágrafo, não causando maiores esforços de interpretação para compreender como se deve calcular a “base de cálculo do imposto a ser pago por substituição, inclusive a título de antecipação”. E, ao fim e ao cabo, sem danos, não há nulidade.

Observa que para o Autuado, o princípio da verdade material foi ignorado porque, no entender dele, “está sendo cobrada para pagar tributo sobre presunção de omissão de receita sem que tenha sido verificado os seus registros contábeis e sem perquirição da busca da verdade real”. Diz que para o Impugnante, “não pode o agente fazendário presumir o cometimento de infrações baseado, tão-somente, em informações constantes no arquivo magnético em detrimento da escrita fiscal da Impugnante”, chegando a afirmar que há “ausência de provas do cometimento das infrações imputadas pela fiscalização, flagrante a improcedência da indigitada autuação, decorrente de ato nulo da administração”. Assinala que o Autuado alega que sua EFD que subsidiou a autuação está errada e, por consequência, os fatos descritos na atuação também estão errados. Mais ainda, observa que o Autuado apresenta como prova da incorreção da EFD os seus

livros contábeis e seu LMC físico, pois, supostamente, eles sim estariam escriturados corretamente. Enfim, lembra que o Autuado concluiu que, como a autuação utilizou apenas a EFD e deixou de examinar seus livros contábeis e LMC, não foram atendidos os princípios da legalidade e da verdade material na autuação.

Observa que o equívoco do contribuinte é imaginar que seu LMC físico e seus registros contábeis fazem prova contra a EFD, ignorando que, pela indivisibilidade da contabilidade, não se pode utilizar uma parte da sua escrita para fazer prova contra outra parte da mesma. Afirma não adiantar apenas alegar que “inúmeras foram as quantidades de ganhos, lançados no demonstrativo do Auto de Infração, que não correspondem aos registros do LMC”.

Diz restar claro que isso não quer dizer que o Autuado não possa demonstrar que seus registros na EFD estejam equivocados. Mas, nesse caso, cabe ao Autuado demonstrar “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” (Normas Brasileiras de Contabilidade T-2.1) a incorreção dos lançamentos feitos na EFD. Isto é, compete ao Autuado o ônus da prova de que a sua escrita está errada, pois, de outra forma, seria aceitar como argumento de defesa o próprio desleixo da Autuado com a sua escrita.

Resume destacando que:

- (i) Os princípios da legalidade e da verdade material foram rigorosamente seguidos;
- (ii) A prova dos fatos foi feita com a própria escrita fiscal digital;
- (iii) O ônus da demonstração que a sua EFD está errada é da autuada;
- (iv) Pelo indivisibilidade da escrituração contábil, o LMC não faz prova contra a EFD;
- (v) A prova dos alegados erros na EFD, de acordo com as regras contábeis, deve ser feita com base na documentação existente (notas fiscais, recibos, cópias de cheques, etc).

Quanto à aplicação retroativa do parágrafo único ao art. 10, da Port. 445/98, observa que no caso específico dos postos revendedores de combustíveis (PRC), registra que os levantamentos de estoque são feitos e registrados diariamente pelo contribuinte nos campos do registro 1300, da EFD. Explica que, para se lidar com essa peculiaridade no controle de estoques de combustíveis pelos postos revendedores, foi acrescentando o parágrafo único ao art. 10, da Port. 445/98, cujo teor reproduz.

Lembra que, até a publicação da Portaria nº 159/19, a SEFAZ restringia os procedimentos de levantamentos quantitativos de estoque realizados pela fiscalização àqueles que chama de levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado ou em exercício em aberto, sempre utilizando os inventários registrados no Livro Registro de Inventário - LRI.

Revela 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. Pondera que com a nova redação da Port. 445/98, esses inventários diários podem ser levados em consideração, uma vez que, no caso dos postos revendedores, não há mais a restrição de que os levantamentos de estoques apenas levem em consideração os valores anualmente anotados no LRI, como a redação anterior Port. 445/98 impunha.

Dessa forma, declara que tratando a Port. 445/98 do processo de levantamento quantitativo de estoques a ser realizado pela fiscalização e trazendo a Port. 159/19, tão-somente, novos procedimentos para a fiscalização, conclui que deve ser aplicada a norma do art. 144, § 1º, do CTN para garantir o emprego do parágrafo único do art. 10, da Port. 445/98 aos fatos geradores já ocorridos.

Observa que o percentual de 1,8387% citado no parágrafo único ao art. 10, da Port. 445/98 foi deduzido a partir das propriedades físicas dos combustíveis e “calculado com base em índices

técnicos de ganhos e perdas admitidos como normal pela ANP” de forma conservadora, sendo mais que três vezes os 0,6% indicados na Port. DNC 26/92. Com isso, afirmam que se criou uma margem de segurança que afasta qualquer possibilidade de o ganho registrado se tratar do “fenômeno natural de dilatação dos corpos submetidos a variações de temperatura” (TJSE, AC 201900803746, Rel. Des. Ricardo Múcio Santana de A. Lima), 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).

Por conseguinte, registra que o valor tido como omissão de entrada não deriva de uma presunção, mas de uma ilação:

- (i) Premissa maior associada a resultados conhecidos: Todos os volumes de combustíveis se dilatam com o aumento da temperatura de acordo com as leis da física, com suas propriedades tabeladas e informadas na legislação do setor;
- (ii) Premissa menor: Existe uma variação máxima de temperatura possível no território baiano constatada a partir das séries históricas de medição de temperatura feitas pelos órgãos de acompanhamento meteorológico;
- (iii) Dedução: Pode-se estabelecer com absoluta certeza um máximo valor possível para o ganho volumétrico anotado no território baiano.

Pontua que, estabelecida essa variação limite fisicamente possível (premissa menor), todo valor além desse limite forçosamente não corresponde ao volume de combustível que havia inicialmente disponível para comercialização naquele dia (dedução). Assim, assinala que admitidos como corretos os registros anotados na EFD, o que exceder aquele limite físico só pode ter uma única explicação: tratar-se de uma entrada não documentada de combustível.

Assevera que a nova norma não cria hipótese de incidência baseada em indícios de que tenha ocorrido um fato, 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.

Arremata destacando que:

- a. Na autuação, o prazo para contagem da decadência segue o disposto no inciso I, art. 170, do CTN, tanto para a obrigação principal (pelo dolo existente), quanto para a obrigação acessória (lançamento de ofício). Desse modo, diz entender que não há “a decadência do direito de constituição do crédito, com relação aos supostos fatos geradores ocorridos (...) até a data anterior à intimação formal”;
- b. Devido à sua natureza inquisitorial e investigatória, não cabe a aplicação do contraditório e da ampla defesa na auditoria fiscal que levou à lavratura do auto de infração;
- c. A autuação foi baseada nos dados do Sped e esses estão disponíveis ao autuado, não havendo, portanto, cerceamento à ampla defesa;
- d. Os anexos são resumos que possibilitam a exata definição dos fatos geradores. Desse modo, assevera não haver que se falar em prejuízo à ampla defesa;
- e. Não houve a revogação do dispositivo legal indicado no auto de infração, mas a sua mera alteração. A simples leitura do art. 23, § 6º, da Lei 7.014/96 torna patente que essa norma não deixou de ser aplicada aos fatos descritos na autuação;
- f. Os princípios da legalidade e da verdade material foram rigorosamente seguidos. Afirma que a determinação da verdade foi feita dentro das regras impostas pelo sistema contábil-fiscal em que os fatos se inserem. Assim, a prova dos fatos foi feita com a própria escrita fiscal digital, o LMC não faz prova contra a EFD, o ônus da demonstração de sua EFD está errada é da autuada, e a prova desses erros, de acordo com as regras contábeis, deve ser feita “com

base em documentos de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem fatos”;

- g. Por ser norma procedural, aplica-se aos fatos geradores já ocorridos o parágrafo único do art. 10, da Port.445/98.
- h. O parágrafo único do art. 10, da Port. 445/98 não traz qualquer “presunção”, antes impõe um limite para os ganhos anotados que é uma “dedução” feita a partir das propriedades físico-químicas dos combustíveis informadas na legislação do setor.

Tece comentários sobre a correção técnica do levantamento quantitativo de estoques feito na auditoria fiscal que resultou na autuação, revelando que o controle dos estoques nas Ciências Contábeis cuida das mercadorias, produtos (finais ou inacabados) ou outros elementos na posse de um agente econômico.

Pondera que, diante dessa complexidade, a Portaria nº 445/98, não veio criar conceitos novos de contabilidade, mas, como exposto nos seus considerandos, ela foi publicada para “orientar os trabalhos de auditoria fiscal de estoques em estabelecimentos comerciais e industriais” dada as dificuldades encontradas pelos fiscais no seu trabalho cotidiano “face à diversidade de espécies, denominações e unidades de medidas de mercadorias envolvidas e de procedimentos aplicáveis nas diversas situações”.

Ressalta que o inventário trata da contagem física e *in loco* das mercadorias. Explica que, 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”. Frisa que o levantamento toma por base duas contagens físicas do bem e *in loco*, uma no início e outra no final do período analisado.

Revela que 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.

No tocante ao período do levantamento dos estoques, destaca que 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.

Explica que na legislação que regula as atividades das empresas, esses inventários dos estoques podem ser feitos com períodos diferentes.

Em relação ao controle dos estoques de combustíveis feito pelos postos revendedores, observa ser mais rigoroso: os estoques devem ser inventariados duas vezes por dia, uma antes de qualquer venda no início do dia e outra no final do dia após encerradas as vendas. Prossegue esclarecendo que, além disso, 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 26/92, adotado como livro fiscal pelo Ajuste do SINIEF nº 01/92, e incluído na EFD no registro 1300 pelo Ato COTEPE/ICMS nº 9/08 e suas atualizações.

Diz que, 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.

Esclarece que 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 – conforme consta no item 13, do da alínea “f”, da instrução normativa anexa à Port. DNC 26/92.

Revela que no caso dos postos revendedores de combustíveis, todos os dias o empresário deve fazer o levantamento quantitativo dos seus estoques e registrar as diferenças (OE e OS) em campo específico do LMC, sendo essas aceitáveis até o limite de 0,6%.

Diz que na EFD, esses mesmos controles são resumidos em três registros: 1300, 1310 e 1320. O registro 1300 trata da movimentação diária de combustíveis, cujos campos enumera.

Lembra 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 depois lançadas nos registros 1310 e consolidadas no registro 1300. Explica que o controle dos estoques de combustíveis dos postos revendedores émeticulosamente anotado, bico por bico de abastecimento e tanque por tanque antes de ser consolidado a cada dia no registro 1300.

Ressalta ainda, que o controle dos estoques de combustíveis nos postos revendedores é repetido todos os dias, e a cada dia é feito de forma independente, sem conexão ou vínculo com os levantamentos dos dias anteriores ou posteriores.

Em relação ao controle dos erros na EFD salienta que, em seu trabalho: *i*) - Refez todas as somas e subtrações dos campos que são resultados dessas operações nos registros 1300, 1310 e 1320 e não encontrou erro algum; *ii*) - Verificou as transposições feitas dos registros 1310 e 1320 para o registro 1300 e não encontrou erro algum e; *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. Diz que novamente, não encontrou qualquer divergência.

Relembra que o controle de estoques dos postos revendedores de combustíveis é feito diariamente, implicando valores levantados a cada dia são independentes, sem vínculo ou conexão com os valores dos dias anteriores e dos dias seguintes. Assevera ser errado afirmar que quando há “um ganho gerado por um suposto erro, deveria haver também uma perda idêntica no dia seguinte e vice-versa”.

Destaca que, se um ganho resultar de erro no FECH_FISICO de um dia, como o ESTQ_ABERT do dia seguinte é medido também, não há que se falar em cancelamento pura e simplesmente de um com o outro. De fato, como são medições independentes, é necessário demonstrar o erro ocorrido no FECH_FISICO para provar que o ganho não existiu naquele primeiro dia e demonstrar que o ESTQ_ABERT do dia seguinte estava errado e levou a indicação de uma perda equivocada. São dois dias, duas medições, dois registros, todos distintos e que requerem provas distintas dos erros alegados. Portanto, novamente, não há que falar em cancelar o ganho de um dia com a perda do dia seguinte, pois, um é independente do outro.

Cita outro exemplo de erro possível que é a falta do registro de uma entrada de combustível no tanque - destaque-se que uma entrada anotada no registro C100 pode não ser despejada no seu tanque do posto revendedor. -, daí, não constituir entrada nos registros 1300 e 1310. Nesse caso, diz que haverá um falso ganho decorrente desse erro. Revela que se essa nota for registrada em outra data, nessa data haverá uma perda decorrente dessa anotação sem a efetiva entrada física da mercadoria. Assevera, não haver que se falar em cancelar a perda com o ganho por terem os mesmos valores. Afirma que o contribuinte necessita provar que aconteceu um erro no controle das entradas de combustíveis “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.

Esclarece que podem ainda existir outros erros, como saídas depois de feito o levantamento do estoque final ou antes do levantamento do estoque inicial, sendo cada uma das suas repercussões diferentes.

Lembra que a lógica dos argumentos apresentados, para justificar os erros, não pode ser contraditória, devendo proporcionar os mesmos resultados a cada vez que esses erros aconteçam. Logo, se uma entrada deixou de ser registrada e gerou um ganho falso, todas as outras entradas não registradas deveriam produzir o mesmo resultado. Afirma que se assim não o for, o argumento está obviamente errado – prova por contradição (ou redução ao absurdo) – não podendo prevalecer.

Enumera às fls. 75v a 76v, erros de falta da anotação da entrada e de anotação sem entrada física.

Esclarece que excluídas as possíveis inconsistências na EFD, só restam os erros de medição e os erros de anotação da medição na EFD.

Destaca que a Port. DNC 26/92 estabelece um erro aceitável de 0,6% para os ganhos e perdas. Diz que para valores superiores a esse percentual, uma justificativa escrita deve ser apresentada, ou seja, um posto revendedor não pode se excusar dos valores anotados na sua escrituração diária simplesmente alegando que houve erro de qualquer maneira, 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%. Ademais, pondera que a margem da SEFAZ é 1,8387%, mais de três vezes superior ao que o próprio órgão de controle definiu como limite. Arremata assinala que, erros podem acontecer acima desses limites, mas devem estar justificados e devidamente provados.

Frisa que além do erro de medição, podem ocorrer erros de escrituração pela anotação na EFD de um valor diferente do realmente medido. Assinala que a prova desse tipo erro deve ser feita pela autuada “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.

Observa que até a Portaria nº 159, de 24 de outubro de 2019, a SEFAZ restringia os procedimentos de levantamentos quantitativos de estoque realizados pela fiscalização àqueles que chama de levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado ou em exercício em aberto, sempre utilizando os inventários registrados no livro Registro de Inventário. Entretanto, isso mudou quando foi acrescentando o parágrafo único ao art. 10, da Port. 445/98, cujo teor transcreve.

Aqui, a Sefaz aponta para a correta interpretação da escrita fiscal do contribuinte. Considerando que o levantamento dos estoques do posto é feito e anotado pelo próprio contribuinte diariamente e utilizando-se da legislação que trata da variação volumétrica dos combustíveis, a Administração Tributária uniformiza o entendimento de que acima do percentual de 1,8387%, no território da Bahia, com suas características climáticas próprias, é possível concluir com segurança que o ganho excedente não se trata da mesma mercadoria indicada na sua escrituração, tendo havido entradas omitidas.

Observa que o trabalho da fiscalização fica, assim, simplificado, pois, os levantamentos de estoque já estão feitos e registrados diariamente pelo contribuinte nos campos do registro 1300. Afirma que a prova da infração é a própria anotação feita na EFD, não sendo assim necessário exibir dia por dia todas as informações da EFD, uma vez que a autuada já a possui. Dessa forma, não é correta a afirmação do Autuado de que há “ausência de demonstração da base de cálculo” ou “ausência de fato gerador do ICMS” ou que “apenas um dos elementos que compõe a auditoria de estoques foi utilizado”.

No que concerne ao caráter procedural da Port. 445/98 e a sua aplicabilidade aos fatos geradores anteriores à sua alteração, diz ser importante ressaltar que a modificação da Port. 445/98, pela Port. 159/19 apenas 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, § 1º, do art. 141 do CTN, permite sua aplicabilidade imediata.

Esclarece que o percentual de 1,8387% trazido no parágrafo único ao art. 10, da Port. 445/98 foi

deduzido através da aplicação das tabelas de correção de densidade e volumes constantes na legislação que trata dos combustíveis. É, portanto, deduzido a partir das propriedades físicas dos combustíveis e “calculado com base em índices técnicos de ganhos e perdas admitidos como normal pela Agência Nacional de Petróleo (ANP)” de forma conservadora, sendo mais que três vezes os 0,6% indicados na Port. DNC 26/92. Diz que, com isso, criou-se uma margem de segurança que afasta qualquer possibilidade de o ganho registrado se tratar do “fenômeno natural de dilatação dos corpos submetidos a variações de temperatura” (TJSE, AC 201900803746, Rel. Des. Ricardo Múcio Santana de A. Lima), 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).

Diz restar patente, então, que o valor tido como omissão de entrada não deriva de uma presunção, mas de uma ilação, pois, se todos os volumes de combustíveis se dilatam com o aumento da temperatura de acordo com as leis da física, com suas propriedades tabeladas e informadas na legislação do setor (premissa maior associada a resultados conhecidos), dada uma variação máxima de temperatura possível no território baiano levantada a partir das séries históricas de medição de temperatura feitas pelos órgãos de acompanhamento meteorológico (premissa menor), então, pode-se estabelecer com segurança absoluta um máximo valor possível para o ganho volumétrico anotado (dedução).

Friza que estabelecida essa variação limite fisicamente possível (premissa menor), todo valor além desse limite necessariamente não corresponde ao volume de combustível que havia inicialmente disponível para comercialização naquele dia (dedução). Explica que o que excedente desse limite físico só pode ter uma única explicação: trata-se de uma entrada não documentada de combustível.

Prossegue assinalando que a nova norma não cria hipótese de incidência baseada em indícios de que tenha ocorrido um fato, ela não cria presunção alguma, mas, pelas leis da física, orienta a fiscalização na cobrança daquilo que garante que é certo no mundo fenomênico: além do limite que define, houve a adição de um volume sem documentação aos estoques do posto revendedor de combustíveis.

Observa que a aplicação da legislação de variação volumétrica faz parte do cotidiano do posto revendedor. Cita como exemplo, a figura à fl. 78v, retirada da “Cartilha do Posto Revendedor de Combustível (PRC)”, disponível no sítio na internet da ANP, e mostra o procedimento que deve ser realizado no próprio posto para correção das densidades para a temperatura padrão de 20°C e, por conseguinte, dos volumes. Dessa forma, o posto que não se conformar com o índice proposto pela SEFAZ não terá dificuldade para contestá-lo.

Remata esclarecendo que se percebe 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.

Aduz que recentemente, o STJ no Recurso Especial (REsp) N° 1.833.748 - SE (2018/0285259-0) decidiu exatamente acerca da cobrança de ICMS sobre os ganhos anotados pelo próprio posto revendedor acima do limite de 0,6% imposto pela ANP. Reproduz a ementa dessa decisão para frisar que ela trata de todos os pontos da autuação.

Registra que na referida decisão do STJ, havendo nos seus estoques um volume de combustíveis (estoque de fechamento anotado no campo 11 do registro 1300 da EFD) maior que o contabilizado (estoque escritural anotado no campo 8 do registro 1300 da EFD), é “forçoso concluir que a comercialização destes excessos seria feita sem a antecipação tributária do ICMS”.

Dessa forma, observa que “o fisco está dizendo unicamente que houve entrada de combustíveis sem ser oferecida a tributação correspondente, e que, como na saída do produto, o consumidor sofrerá a carga tributária” e, se não houvesse essa cobrança, estaria “compactuando com uma forma de enriquecimento sem causa”.

Revela que o fisco da Bahia utiliza um critério (1,8387% do volume disponível para comercialização) que garante, com grande margem de segurança, que os ganhos ocorridos além do limite imposto pela legislação são efetivamente devidos a entradas sem documentação fiscal e não a diferenças de temperatura na comercialização, a evaporação ou a erros de medição.

Assinala que o Autuado alega que os ganhos indicados na autuação são cancelados em perdas antecedentes ou consequentes, exemplificando com diversos dias, a exemplo de:

No dia 29/01/2015 o auditor apontou sobra de 787,69 litros de gasolina comum. Não atentou, porém, que a medição do dia 01/02/2015, indicou FALTA de 249,68 litros, a do dia 02/02/2015 FALTA de 128,66 litros e a do dia 03/02/2015 FALTA de 231,80 litros, a justificar a eventual sobra.

Diz que essa alegação não deve prosperar, pois, se um ganho resultar de erro no FECH_FISICO de um dia, como o ESTQ_ABERT do dia seguinte é medido também, não há que se falar em cancelamento pura e simplesmente. Observa que, como são medições independentes, é necessário demonstrar o erro ocorrido no FECH_FISICO para provar que o ganho não existiu naquele primeiro dia e demonstrar que o ESTQ_ABERT do dia seguinte estava errado e levou a indicação de uma perda equivocada. Observa que são dois dias, duas medições, dois registros todos distintos e que requerem provas distintas dos erros alegados. Portanto, não há que falar em cancelar o ganho de um dia com a perda do dia seguinte, pois, um é independente do outro.

Pondera que a Port. DNC 26/92 estabelece um erro aceitável de 0,6% para os ganhos e perdas. Para valores superiores a esse percentual, uma justificativa escrita deve ser apresentada. Ou seja, um posto revendedor não pode se escusar dos valores anotados na sua escrituração diária simplesmente alegando que houve erro de qualquer maneira, 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%. Ademais, revela que a margem da Sefaz é 1,8387%, mais de três vezes superior a que o próprio órgão de controle definiu como limite. Dito isso, obviamente, sustenta que, erros podem acontecer acima desses limites, mas devem estar justificados e devidamente provados.

Remata frisando restar evidente de tudo, que:

- a. A inclusão do parágrafo único do art. 10, da Port. 445/98 pela Port. 159/19 alterou o procedimento utilizado anteriormente para, no caso específico dos postos revendedores de combustíveis, trabalhar com os levantamentos físicos de estoques feitos diariamente pela própria autuada e anotados na sua EFD. Portanto, hoje, não é mais correto dizer que “o levantamento quantitativo de estoques somente se reporta a exercícios findos e, assim, fechados”. Também, é errado afirmar que foi empregado “método não contemplado pela Portaria 445/98”, ou que “não existe base legal para o meio de apuração adotado”, ou que o meio de apuração foi “criado pela autoridade fiscal”, ou que “o autuante não seguiu o roteiro legal”, ou que “o levantamento quantitativo não foi realizado de forma regular”, ou que “o levantamento fiscal foi realizado utilizando método de apuração não respaldado em roteiros de auditoria adotados pela SEFAZ”;
- b. Por ser norma procedural, as alterações feitas pela Port. 159/19 na Port. 445/98 retroagem à data da ocorrência dos fatos geradores, conforme o art. 144, § 1º, do CTN. Sendo assim, é equivocado dizer que a “Port. 159/19 tem aplicabilidade a partir da data de sua publicação”;
- c. A cada dia, de forma independente, o levantamento quantitativo de estoques é feito pela própria autuada com o inventário dos combustíveis no início e no final das suas operações no dia, e registrando as omissões de entradas como ganhos e de saídas como perdas - tudo anotado no registro 1300 da EFD;
- d. 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;

- e. 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;
- f. Não tem fundamento 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 independente;
- g. Além do limite de 1,8387% imposto pela Sefaz Bahia, limite esse bastante conservador, os ganhos deixam de ser tratados como variações aceitáveis nos volumes comercializados pela autuada e passam a ser considerados como omissões de entradas. Daí, é errado afirmar que a “fiscalização não apresenta prova do ingresso de mercadorias sem documentos fiscais”, pois, os registros dos ganhos feitos pelo próprio empresário fazem essa prova – eles são o registro das omissões de entradas levantadas pelo próprio empresário. Também, é falacioso afirmar que “não se pode dizer que as operações não foram escrituradas”, pois, o que foi registrado não foram as operações em si, mas a prova das suas omissões;
- h. Recente decisão do STJ (REsp nº 1.833.748) deixa claro que é correta a cobrança do ICMS devido pelos volumes dos ganhos volumétricos de combustíveis e que é responsabilidade do contribuinte anotar e comprovar as diferenças de quantidade;
- i. É enganoso afirmar que “é necessário que a presunção esteja fundamentada em fatos”, pois, o parágrafo único ao art. 10, da Port. 445/98 não trata de presunção, mas tem seu percentual deduzido a partir das propriedades físico-químicas dos combustíveis, que são tabeladas pela legislação e utilizadas pelos postos revendedores no seu dia a dia, de forma que é impossível pelas leis da física que haja um ganho volumétrico dos combustíveis além do limite de 1,8387%. A autuada pode conferir qual a dilatação possível nos seus volumes armazenados utilizando a mesma metodologia que aplica para a conferência dos volumes recebidos e, certamente, constatará que o limite trazido pela Sefaz a cobre com larga folga;
- j. 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 autuada já os tem.

A respeito da prova dos alegados equívocos, erros e inconsistências na escrituração do posto revendedor, depois de reproduzir o art. 226, do Código Civil e do art. 417, do CPC, assinala que a escrituração, então, equivale à confissão extrajudicial do fato que se deseja provar. Contudo, lembra que essa presunção é relativa ou vencível, podendo ser atacada por todos os meios permitidos em direito, incumbindo o ônus dessa prova ao empresário - art. 373, do CPC.

Depois de transcrever o art. 419, do CPC, destaca que, não pode a parte invocar como prova em juízo aquela parcela que lhe favorece. *In casu*, sustenta que o Impugnante não pode apresentar o LMC, como prova contra o registro 1300 da sua EFD.

Pondera ainda que 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.

Observa que, com o propósito de se fazer cumprir a norma e para que aquele que a descumprir não se torne reincidente é que o legislador pátrio determinou pela presunção de veracidade dos fatos articulados pela parte adversa.

Quanto às inconsistências nos arquivos EFD apresentados, frisa que se deve aclarar o que são as

inconsistências de que trata o § 4º, do art. 247, do RICMS-BA/12. Destaca que uma inconsistência é uma falta de coerência, uma contradição, uma imprecisão.

Registra que no caso da autuação, examinando os arquivos mensais de EFD apresentados, constata-se que não houve qualquer inconsistência nos mesmos. Muito pelo contrário, assinala que 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).

Afirma que 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 erro.

Revela que a prova de que existem erros no registro 1300 da EFD do Autuado deve ser feita pela mesma, nos termos do inciso II, do art. 373, do CPC.

Acrescenta assinalando que a prova de eventuais erros no registro 1300 do posto revendedor deve ser robusta, pois, é implausível que qualquer empresário trate com desleixo seus estoques durante anos a fio sem que tomasse as devidas providências para resolver as “irregularidades” que alega. Diz não bastar, assim, a alegação de que ocorreram “erros de sistema” ou “erros de medição” sem a apresentação de laudos de intervenção técnica que minimamente a respalde.

Menciona que também, não basta argumentar que “esses erros ficam claros quando se observa que os ganhos e as perdas de dias seguintes se cancelam”, pois, o registro das informações no LMC e no registro 1300 deve ser diário, e, além disso, quando os ganhos ou perdas forem superiores a 0,6%, o posto revendedor deveria justificar o fato no seu LMC, o que não ocorreu em momento algum.

Repisa que não se pode apresentar o livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) como prova contra o registro 1300 da sua Escrituração Fiscal Digital - EFD, pois, não pode a parte invocar como prova em juízo unicamente aquela parcela que lhe favorece. Assevera não bastar, portanto, afirmar que “inúmeras foram as quantidades de ganhos, lançados no demonstrativo do AI, que não correspondem aos registros do LMC”.

Por fim, sustenta que não se evidenciaram os fatos escriturados, apesar do dever disposto na Norma Brasileira de Contabilidade (NBC) T 2.1, que trata das formalidades da escrituração contábil.

No que se refere aos supostos erros nos levantamentos efetuados apresentados pelo Autuado na sua defesa relativo às diferenças entre os valores registrados na EFD e no LMC, observa que o Autuado alega que os demonstrativos anexos ao auto de infração estão errados e “para melhor aclarar os fatos” ela exemplifica alguns desses supostos erros. Cita com exemplo, os dias 26/05/2015, 15/11/2015, 17/12/2015 etc. o Autuado alega que a informação contida na EFD estava errada, mas que o seu LMC continha as informações corretas, porque ela o havia retificado, não fazendo o mesmo com a EFD.

Sustenta que, pela indivisibilidade da contabilidade, o LMC não pode fazer prova contra a EFD. Então, não adianta apenas alegar que “inúmeras foram as quantidades de ganhos, lançados no demonstrativo do AI, que não correspondem aos registros do LMC”. Diz caber ao Autuado demonstrar “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” a incorreção dos lançamentos feitos na EFD, pois o ônus probatório lhe compete, nos termos do inciso II, art. 373, do CPC.

Arremata assinalando que:

- a. É obrigação do empresário manter seus livros sem erros ou inconsistências, pois, seus livros fazem prova contra ele mesmo. A fim de assegurar a verdade material, o CPC permite que se demonstre que os registros lançados não correspondem à verdade dos fatos. Entretanto, o ônus dessa prova cabe ao empresário, sendo que a alegação genérica de que ocorreram erros ou a sua confissão de que escriturou os livros sem cumprir o que determina a legislação não deve ser considerada em seu favor, pois, como consequência, tornaria sem valor os registros nos livros das empresas;
- b. Não foram encontradas inconsistências que suscitassem esclarecimentos pelo empresário. Daí, não ter sido necessário intimar o posto revendedor para que fizesse as devidas correções e não há que se falar em simples descumprimento de obrigação acessória pela escrituração irregular da EFD;
- c. 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 autuada na EFD são diários e independentes. Não se pode tomar dois ou mais dias em conjunto para “demonstrar” que os ganhos se cancelam com as perdas. 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;
- d. Pela indivisibilidade da contabilidade, o LMC não pode fazer prova contra a EFD. Então, não adianta apenas alegar que “inúmeras foram as quantidades de ganhos, lançados no demonstrativo do AI, que não correspondem aos registros do LMC”. Cabe a autuada demonstrar “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” a incorreção dos lançamentos feitos na EFD, pois o ônus probatório lhe compete, nos termos do inciso II, art. 373, do CPC.

Sobre a falta do registro das notas fiscais de entradas objeto da autuação, lembra que a multa devida pelo descumprimento da obrigação acessória de escriturar devidamente suas notas fiscais de entradas.

Declara que o caráter das obrigações acessórias objeto da autuação, não significa relação de subordinação ou dependência da obrigação principal tributária. O registro das operações nos livros fiscais próprios é um dever instrumental que serve de auxílio ao fisco na sua atuação fiscalizadora, ou seja, é uma obrigação autônoma decorrente da lei.

Assevera que a obrigação do Autuado de registrar suas entradas de mercadorias no seu estabelecimento independe da existência de obrigação principal correlata ou de ter a obrigação principal sido paga pelo contribuinte ou mesmo da inocorrência de prejuízo ao erário, visto que o descumprimento do dever instrumental é suficiente para fazer incidir a penalidade prevista na lei.

No tocante ao pedido de cancelamento ou redução da multa aplicada, revela que o § 7º, do art. 42, da Lei 7.014/96 dispunha sobre essa matéria foi revogada pela Lei nº 14.183, de 12/12/19, DOE de 13/12/19, efeitos a partir de 13/12/19.

Frisa que § 7º, do art. 42, da Lei 7.014/96 dirigia-se ao órgão julgador administrativo dando-lhe a faculdade de, na sua decisão, cancelar ou reduzir as multas de que trata. Era, por isso, norma processual que orientava o ato processual de decisão do julgador no processo administrativo. Arremata destacando que sendo a norma do § 7º, do art. 42, da Lei 7.014/96, uma norma processual e tendo sido revogada, ela não se aplica mais às decisões administrativas a partir do dia 13/12/2019.

Afirma que a infração praticada não é irrelevante, pois o contribuinte, quando deixa de prestar as informações exigidas em lei, retira do fisco a possibilidade de exercer seu ofício de fiscalização

no interregno temporal no qual é omitida a informação.

Cita que não se verifica falta de proporcionalidade ou razoabilidade nas multas aplicadas de 1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria, tampouco sua cobrança revela confisco. Sustenta que se o valor final cobrado acabou sendo elevado, tal fato se deveu ao grande número de infrações cometidas e é proporcional ao agravio

Menciona que, se a multa fosse menor que 1% do valor comercial dos bens, a punição perderia o seu caráter aflitivo e, na prática, estimularia a “ilegalidade eficaz”, quando se descumpre a lei porque o prejuízo que a punição pode causar é inferior ao benefício obtido. Lembra que se fosse colocado um teto ao valor da multa, poderia se tornar um piso além do qual seria eficaz deixar de escriturar notas fiscais de entradas.

No que toca à questão de que as notas fiscais cujo registro não é obrigatório, frisa que todas as “entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento” do contribuinte devem ser registradas na sua escrituração fiscal eletrônica. Lembra que essa obrigação acessória não desaparece mesmo que a autuada demonstre que elas “foram devidamente registradas no livro razão contábil” ou em outro livro qualquer. Da mesma forma, afirma que as mercadorias não ingressadas no estabelecimento do contribuinte, não deve ser registrado na sua escrituração fiscal eletrônica.

Lembra que com o Sped Fiscal, há eventos como “cancelamento”, “operação não realizada” e “desconhecimento da operação” que permitem excluir as notas fiscais eletrônicas a que se referem da base de dados das notas que efetivamente circularam. Infelizmente, na prática, isso frequentemente não ocorre, de modo que ainda é comum que, nos casos de mercadorias saídas do fornecedor, mas não recebidas e devolvidas, ainda se siga o procedimento que era adotado antes do surgimento do Sped, isto é, o fornecedor emite uma (i) nota de entrada ($tpNF = 0$) ou (ii) de devolução ($finNFe=4$), mas sempre referenciando essa à nota fiscal de remessa original ($refNFe$, chave de acesso a uma NF-e - modelo 55 - emitida anteriormente, vinculada a NF-e atual, ou a uma NFC-e - modelo 65).

Menciona que também, há os casos de (iii) notas de simples faturamento para entrega futura (CFOP 5922 ou 6922), ou seja, sem a entrada efetiva da mercadoria, e de (iv) notas fiscais com valor comercial nulo e, portanto, com multa nula, uma vez que o Sistema de Lavratura de Autos de Infração da Sefaz (SLCT) não admite valores cobrados iguais a zero.

Revela que na fiscalização realizada, foi feita a exclusão dos itens das notas fiscais de: (i) entrada ($tpNF = 0$), (ii) devolução ($finNFe=4$), (iii) simples faturamento para entrega futura (CFOP 5922 ou 6922) e, (iv) com valor comercial nulo. Informa que essas notas foram colocadas em anexos para afastar qualquer dúvida da sua efetiva exclusão.

Ressalta que, nas “notas fiscais de entradas” fornecidas pela SEFAZ, há a prévia exclusão das notas “canceladas”, com “desconhecimento da operação” ou com “operação não realizada”.

Sustenta em sua Defesa ter razão a autuada quando afirma que a autuação foi equivocada, “tudo indicando que não se impunha a escrituração”, pois, “não se considerou que as notas se destinavam a consumo ou uso da própria empresa autuada” “estando escrituradas no livro razão”, ou, “foram recebidas mercadorias e foram devolvidas”, ou, “seriam materiais para a efetivação de serviços por empresas outras”, ou “simples remessa, ou para remessa futura”, ou, “nota fiscal cancelada ou com manifestação da autuada com desconhecimento da operação e operação realizada”.

Menciona que da mesma forma, as “Nota Fiscal nº 128984 de 14/08/2015 (aquisição) e Nota Fiscal nº 712 de 15/08/2015 (devolução)”, que a autuada indica como indevidamente lançadas como não escrituradas, foram já haviam sido excluídas da autuação - conforme o anexo com as notas excluídas por ser a primeira $tpNF=0$ e a segunda a $refNFe$, nota fiscal referenciada a primeira.

Em relação ao registro de notas fiscais modelo “55” como modelo “01”, observa que a obrigação

de registrar as notas fiscais de entradas, por óbivo, inclui a obrigação de as escriturar corretamente. Revela que o propósito da escrita do empresário é apresentar de forma resumida toda a sua documentação empresarial. Não pode a fiscalização quando fizer a revisão ter que, primeiramente, refazer a escrita do empresário.

Registra que o Autuado apresenta em sua defesa um rol de notas fiscais que afirma terem sido registradas como modelo “01” e não como modelo “55” (nota fiscal eletrônica) como deveria. Ocorre que não foi só isso que aconteceu, as chaves das notas fiscais eletrônicas também não foram registradas. Elenca a composição das chaves das notas fiscais eletrônicas.

Revela que o diferencial de uma nota fiscal eletrônica não é o seu número, mas a sua chave, porque existem elementos na chave que são dedutíveis da operação realizada - itens (i) até (vi) acima - mas também outros que não são - itens (vii), (viii) e (ix) acima.

Observa que na prática, para a fiscalização, ao examinar a EFD, não é possível diferenciar o documento registrado como sendo uma nota fiscal eletrônica, pois não há chave e o código do documento é “01”. E mesmo sendo informado do erro, não seria possível consultar na internet uma nota fiscal eletrônica somente com o seu número.

Sustenta que o registro fica assim imprestável e deve ser considerado não feito.

Arremata frisando que:

- a. *A multa por descumprimento de obrigação tributária acessória não dispensa o seu cumprimento e deve ser reaplicada quando transcorrido prazo suficiente para a sua regularização e, ainda assim, não houver sido efetivada;*
- b. *Por não se referirem à efetiva entrada de mercadorias no estabelecimento do Autuado, diferentemente do que o Autuado alega, foram excluídas da autuação as notas fiscais de entradas e de devoluções e aquelas a essas seriam referenciadas, bem como as notas de simples faturamento. As notas com eventos “cancelamento”, “desconhecimento da operação” ou “operação não realizada” são automaticamente excluídas do rol das notas fiscais de entradas pelos próprios sistemas da Sefaz - Bahia e, portanto, não foram sequer levadas em consideração na realização do trabalho, quanto mais objeto de autuação;*
- c. *Diz ser necessário que o Autuado indique especificamente que notas fiscais dos demonstrativos anexos estão efetivamente escrituradas informando as datas dos seus registros na escrituração fiscal digital. Esse ônus da impugnação específica cabe ao autuado como indica o § 5º, do art. 123, do RPAF-BA/99;*
- d. *A autuação em questão trata exclusivamente de infrações de obrigações acessórias do contribuinte, há a expressa dispensa dessa formalidade;*
- e. *Foram abandonadas todas as notas fiscais eletrônicas relativas aos meses em que não foram entregues os arquivos de EFDs respectivos bem como aquelas relativas aos meses imediatamente anteriores a esse;*
- f. *Ao examinar os arquivos mensais de EFD apresentados, constatamos que não houve qualquer inconsistência nos mesmos;*
- g. *Sendo a norma do § 7º, do art. 42, da Lei 7.014/96, uma norma processual e tendo sido revogada, ela não se aplica mais às decisões administrativas a partir do dia 13/12/2019;*
- h. *A obrigação do Autuado de registrar suas entradas de mercadorias no seu estabelecimento independe da existência de obrigação principal correlata ou de ter a obrigação principal sido paga pelo contribuinte ou mesmo da inocorrência de prejuízo ao erário, visto que o descumprimento do dever instrumental é suficiente para fazer incidir a penalidade prevista na lei;*
- i. *Não se verifica falta de proporcionalidade ou razoabilidade nas multas aplicadas de 1% (um por cento) do valor comercial da mercadoria;*

- j. *As notas fiscais que o Autuado aponta como escrituradas, na verdade, não estão;*
- k. *Apesar de terem o mesmo fundamento, é imperativo autuar a falta da escrituração de notas fiscais de entradas em três infrações distintas, pela necessidade de se aplicar aos fatos a legislação vigente na sua ocorrência;*

Conclui assinalando que, rebatidos de forma fundamentada todos os pontos levantados pelo Autuado, conforme todo o exposto acima, ratifica integralmente a autuação.

Na assentada do julgamento o patrono do Autuado reiterou seu argumento defensivo de que diversas notas fiscais de entradas não foram consideradas pelo Autuante em seu levantamento fiscal porque no LMC original não as constavam.

Na ocasião, essa 3^a JJF decidiu converter os autos em diligência, fl. 91, para que fosse intimado o Autuado para que apresentasse no prazo de trinta dias uma planilha identificando e discriminando todas as notas fiscais de entradas que alegadas como não terem sido consideradas no LMC original que serviu de base para a autuação. Caso apresentadas a identificação das notas fiscais pelo Impugnante, que fosse procedido aos exames cabíveis e se manifestar quanto a pertinência da alegação da Defesa de que algumas notas fiscais não estavam contempladas no LMC original que serviu de base para o levantamento fiscal. E, se pertinente, que fossem elaborados novos demonstrativos de apuração das infrações que tiverem repercussão com os elementos de prova apresentados.

Consta às fls. 96 a 99, intimação, via Domicílio Tributário Eletrônico - DTe, ao Autuado para atendimento da diligência, inclusive com cópia do pedido de diligência, no entanto, o Defendente não atendeu a diligência no prazo regulamentar.

O Patrono do Autuado apresenta memorial, por meio de *e-mail*, no dia anterior ao julgamento do Auto de Infração e em sustentação oral, na assentada do julgamento reiterando todos os argumentos articulados em sua tese de Defesa, apresentando também resultado de consulta sobre a matéria ao escritório Cruz Campos Lobo Advogados solicitada pelo - SINDICOMBUSTÍVEIS BAHIA e Laudo de - Análise documental - Parecer Técnico Extrajudicial - Documentoscópico dos Livros de movimentação de combustíveis referente ao período de 2015 a 2019 do estabelecimento autuado elaborado por Perita Judicial Grafotécnica, cujo resultado revela que os livros periciados apresentam características que foram confeccionados /impressos e manuscrito no seu tempo, na sua época.

Em busca da verdade material e em atendimento ao pleito do Patrono do Autuado, na assentada do julgamento essa 3^a JJF, converte os autos em nova diligência, fl. 104, para que o Autuado fosse intimado para entrega de todas as planilhas analíticas que fundamentam o levantamento fiscal e também fosse solicitado ao Autuado que apresentasse uma planilha identificando todas as notas fiscais de entrada do período fiscalizado que alegou não terem sido consideradas no levantamento fiscal.

O Autuado se manifesta às fls. 113 a 122, colaciona cópias dos Danfes às fls. 123 a 125, na forma a seguir sintetizadas.

Inicialmente assinala que após diversas autuações é sabido que a COPEC passou a atualizar e parametrizar, com mais acerto, o sistema utilizado para fazer a leitura dos registros do SPED e, se for o caso, gerar demonstrativo de débitos, por suposta omissão de entrada.

Cita que tendo este auto de infração sido lavrado antes das atualizações, existem diversos apontamentos equivocados que, caso gerado novo demonstrativo, não serão mais exibidos.

Observa que o Auditor Fiscal Jefferson, mediante ordem de diligência, refez a lavratura do Auto de Infração de nº 2691380003/20-4 e houve uma redução de mais de 50% do valor cobrado, na medida em que o sistema foi atualizado e teve mais precisão na apuração.

Pondera ser necessário que seja determinado ao Fiscal que, utilizando-se do parâmetro atual, refaça o demonstrativo, pois, com toda a certeza, haverá uma redução significativa do auto de infração.

Registra ser necessário refazer a apuração tendo em vista que existem três notas fiscais, de valores altos, que foram escrituradas de forma equivocada pelo contribuinte, gerado supostas omissões de entrada.

Revela que no dia 19 de maio de 2018, consta no registro 1300 enviado pelo Auditor Fiscal, a suposta omissão de entrada de 4.929,57 litros de gasolina comum e 4.996,01 litros de gasolina aditivada. Nesta data, não constou, de forma equivocada, qualquer aquisição de combustível, por parte do Posto. Já no dia 20 de maio de 2018, houve a indicação de falta de 4.996,90 litros de gasolina comum e 5.049,79 litros de gasolina aditivada, bem como a aquisição de 5.000 litros de cada um dos combustíveis, representado pela Nota Fiscal nº 226872.

Menciona que, a Nota Fiscal nº 226872 é do dia 19 de maio de 2018, tendo sido descarregado o produto no referido dia, mas, de forma equivocada, houve a sua escrituração no dia 20 de maio de 2018, o que gerou a suposta omissão de entrada em um dia e a perda equivalente no dia seguinte. Já dia 20 de junho de 2018, o Auditor indicou, conforme registro 1300, sobra de 5.029,11 litros de etanol comum e de 5.092,06 litros de gasolina comum.

No dia 21 de junho de 2018, houve indicação de falta de 5.023,76 litros de etanol comum e 5.059,47 litros de gasolina comum.

Observa que o erro se deu em razão da escrituração equivocada da Nota Fiscal nº 74677, do dia 20 de junho de 2018, que acabou sendo registrada com entrada no tanque no dia 21 de junho de 2018, gerando a perda e a sobra. Observa que a Nota Fiscal é do dia 20 de junho de 2018 e a entrada no tanque ocorreu exatamente neste dia, o que explica a existência de sobra na quantidade da nota fiscal. Diz que, corrigindo-se este equívoco de escrituração, não haverá sobra no dia 20, tampouco a perda correspondente no dia 21, ambos do mês de junho de 2018.

Destaca que tais equívocos somente foram percebidos quando o Auditor forneceu a documentação que serviu de base para a lavratura, notadamente o registro 1300.

Esclarece, ainda, que não cabe ao Fisco, após estas informações, tecer conjecturas sobre a existência ou não do equívoco. Somente poderá rejeitar se houver prova de que não houve erro, mas sim algum tipo de fraude. Inviável, no caso, alegar que não é crível o erro, sem trazer elemento probatório para afastar a comprovação do contribuinte, cujos valores são equivalentes às perdas e aos ganhos. Observa que a diferença de um dia, com emissão da nota em uma data e a entrada em data posterior à emissão, já denotam a falha na escrituração, justificando a perda e o ganho.

Frisa que, por fim, houve o apontamento de suposta sobra de 9.609,26 litros de Diesel S10 no dia 27 de maio de 2018, porém, também com o envio da documentação pelo Auditor, foi percebido o erro.

Diz constar, no registro 1300, a escrituração da Nota Fiscal de nº 227286, onde se adquiriu 10 mil litros de Diesel S10, no dia 26 de maio de 2018, resultando em uma falta de 9.835,00 litros do combustível. Já no dia 27 de maio de 2018, há a sobra apontada pelo Autuante. Afirma que, nesse caso, o produto foi descarregado no tanque no dia 27 de maio de 2018, não no dia 26 de maio de 2018. Tal fato é perceptível quando se observa, do registro 1300, utilizado pelo Auditor, que somente há, no período, essa aquisição de Diesel S10. Arremata, frisando que, corrigindo-se o erro aqui justificado, não há a apontada falta no dia anterior, tampouco a suposta sobra no dia 27 de maio de 2018.

Reitera, mais uma vez, que tendo demonstrado o equívoco, com valores evidentemente semelhantes, não cabe o Auditor alegar que falta a prova do descarregamento em determinado dia, cabendo ao Fisco o ônus de trazer a comprovação da ausência de veracidade na informação

do erro de escrituração da NF ou apontar por qual razão teria havido perda e sobra, com uma nota fiscal declarada, em valores semelhantes. Há, então, clara necessidade de se determinar que seja feita nova apuração, considerando as notas fiscais aqui juntada.

DA MANIFESTAÇÃO. COMPROVAÇÃO DE AUSÊNCIA DE OMISSÃO DE ENTRADA. EQUÍVOCO NA FORMA DE FISCALIZAÇÃO, GERANDO SUPOSTO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. AQUISIÇÃO MENOR DO QUE VENDAS. INFORMAÇÕES CONSTANTES NA EFD. FISCAL QUE NÃO ANALISA TAIS DADOS.

Frisa que no caso de não ser acolhida a preliminar, o que não se espera, há que se destacar que, desde a defesa, o Contribuinte comprovou que não adquiriu combustível sem nota fiscal.

Revela que o Autuante, em nenhuma de suas informações, se dedica a falar sobre a ausência de omissão de entrada se analisarmos todas as entradas de combustíveis e todas as saídas, informações constantes na EFD. O Posto vendeu menos do que comprou. Indaga como haveria aquisição de combustível sem nota fiscal, para posterior revenda.

Observa que o trabalho executado pelo Fiscal é deveras simples, sem analisar o global das informações fiscais, na medida em que somente extrai do sistema os dias em que há sobra de combustível, sem atentar para os dias de falta, tampouco para as compras e vendas. Assinala ser uma atividade de fiscalização que somente visa prejudicar o Contribuinte, sem levar em consideração que é ele que mantém o Estado e gera empregos. Diz que pelo método criado pelo Autuante, de um dia para o outro, centenas de postos em Salvador estavam adquirindo combustível sem Nota Fiscal, pois somente se olhou a eventual sobra, que decorre de diversos erros.

Assinala que se somadas as autuações e virmos a litragem supostamente adquirida sem nota fiscal com a que foi adquirida com nota fiscal, veremos que as Distribuidoras da Bahia não teriam condições de fornecer tanto combustível. Pondera se estariam tantos postos criando combustíveis, para se ter a sobra que o Auditor Autuante vislumbrou, através do inconstitucional método de apuração trazido no parágrafo único da portaria de regência.

Diz que aponta outro exemplo da falha, e a SEFAZ parece não querer buscar a verdade material, é o fato de um posto ter uma suposta sobra de aproximadamente 10 mil litros em um dia e, no dia seguinte, uma fatal de valor equivalente.

Frisa que para o Autuante houve aquisição sem nota fiscal de 10 mil litros, mas não indica qual razão de um empresário perder 10 mil litros de combustível no dia seguinte, fazendo conjecturas e distorce fatos.

Afirma ser elucidativo é o que foi trazido no acórdão JJF nº 0345- 06/21, onde a Junta fez constar quais são os 4 métodos de apuração de suposta omissão de entrada, cujo trecho reproduz.:

Observa que o acórdão explicita que existem quatro meios de se apurar se houve omissão de entrada e que, no caso, um dos, o quarto, foi utilizado, com base na Portaria 445/98. Pondera que o que prevê a alínea “a”, do inciso IV, do art. 18, do RPAF-BA/99, é necessária a segurança para manter a lavratura do auto de infração. Outrossim, é princípio a ser seguido (e o primordial) a verdade material.

Diz que com base nessas premissas, se tem que, caso analise a situação descrita no auto de infração sob outra ótica, qual seja, pela auditoria clássica, não existe nenhuma omissão.

Menciona que de acordo com a documentação constante neste processo saíram das bombas, durante o período da fiscalização, as quantidades de combustíveis, conforme relatórios de medição, que acosta à fl. 118.

Destaca que as aquisições de combustíveis, no período da fiscalização, todas com notas fiscais também aqui juntadas, no período, que as colaciona à fl. 119, para demonstrar que durante todo o período de fiscalização o relatório de Notas Fiscais de aquisição de combustíveis aponta relação de 13 folhas, com gasto total de R\$ 26.378.198,88 somente na compra dos produtos vendidos aos consumidores, nunca tendo o posto adquirido combustível desacompanhado de Nota Fiscal.

Indaga como o posto poderia, então, haver omissão de entrada.

Afirma que essas informações todas estão na EFD, mas o fiscal não se deu ao trabalho de, por segurança, fazer essa análise, nem mesmo quando provocado pelo Contribuinte.

Reafirma seu questionamento se há segurança na lavratura do auto de infração se, utilizando o método clássico de fiscalização, não se apura nenhuma omissão de entrada. Prossegue destacando que a omissão somente restaria caracterizada se houvesse mais saída do que entrada e, conforme prova, não há.

Registra que o método trazido pelo Auditor Autuante, já declarado inconstitucional (sentença anexa), traz distorções visíveis, ao indicar suposta omissão de entrada de um contribuinte que prova suas aquisições e suas vendas, sendo a entrada maior que a saída.

Menciona inexistir segurança na lavratura e deixar de analisar sob a ótica do método clássico é não aceitar a busca da verdade material, uma vez que está comprovando que a sua EFD contém provas de capazes de refutar a autuação, mas os Julgadores não buscam apurar tal verdade, violando o direito de defesa.

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

Afirma que junta diversos documentos comprovando que vendeu menos do que adquiriu. Diz que tais comprovações devem ser analisadas pela Junta, para que responda ao Contribuinte qual a segurança em lavrar auto de infração de suposta omissão de entrada se há prova de maior aquisição S.

Afirma que foram juntadas todas as Notas Fiscais e todos os relatórios de venda, mesmo sendo desnecessário, pois tais informações constam na EFD, que o Fiscal não quis analisar. Diz caber ao Fiscal, também, esclarecer por qual razão não analisou a aquisição e a venda do contribuinte, antes de imputar a gravosa acusação de omissão de entrada.

Frisa que apesar da mudança da portaria já ter sido declarada inconstitucional e, mesmo se não fosse, trazer a palavra presunção, o Autuante entende que havendo sobreior ao limite legal há omissão de entrada.

Pondera que em suas manifestações orais e escritas, em PAFs similares, o Autuante já afirmou, diversas vezes, que, havendo sobreior ao limite legal há a certeza de omissão de entrada. Ora, se há a certeza, indaga por qual razão a norma traz a palavra presunção.

Assevera que para o fiscal não existe como afastar a presunção. Talvez por tal razão ele se recuse a analisar a escrita fiscal como um todo, o que viola a busca pela verdade material.

Afirma ser preciso que esta haja com rigor, defendendo o princípio maior: busca pela verdade material.

Requer o acolhimento do pedido de diligência, para que seja elaborado novo demonstrativo e, sob pena de nulidade, pugna que todas as intimações sejam pelo DTE.

Arremata reiterando a Impugnação já apresentada, e assevera que comprovou que mediante apuração clássica não ter omitido entradas de combustíveis.

O Autuante, às fls. 130 a 131v, se manifesta nos termos a seguir sintetizados.

Observa que um possível erro no registro das movimentações de combustíveis nos postos revendedores é o despejo de combustível nos tanques com anotação da entrada em como sendo em outra data nos registros C100, C170, C171, 1300 e 1310. Como consequência, haverá um falso ganho no dia da entrada efetiva e, 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 valores muito próximos dos volumes da nota fiscal originária.

Assevera que 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 na falta desse recibo, o exame das notas fiscais de entradas pode sugerir o possível erro. Por exemplo, com base na hora da saída da NF-e de entrada, na distância entre o ponto onde ocorreu a carga do caminhão tanque e o posto revendedor e no histórico de abastecimentos, pode-se inferir se a data de descarga nos tanques do posto é provavelmente correta ou não.

Revela que essa análise gera um juízo de probabilidade. Assim, é provável que uma carga que tenha partido para o posto às 13 horas seja despejada nos tanques do posto no mesmo dia, como diversas outras cargas anteriores saídas na mesma hora da mesma distribuidora e transportadas pela mesma transportadora.

Registra que agora, o Impugnante sustenta que houve erro no registro das entradas de três Notas Fiscais de aquisições de combustíveis de números: 227.286, fl. 123, 074.677, fl. 124 e nota Fiscal nº 226.872, fl. 125 e suscita a revisão dos valores cobrados.

Pondera que reexaminando a EFD, encontrou os dias em que as três notas cuja data do registro, segundo a impugnante, foi feita em dia diferente daquele da entrada efetiva. Mais ainda, encontramos mais um dia em que isso poderia ter acontecido: dia 06/06/2018, Nota Fiscal 228.302 - vide demonstrativo anexo.

Assinala que com as informações contidas nas notas fiscais (vide arquivos "xml" das notas impressos e anexados), sabemos que todas as cargas foram transportadas por "Transportadora Costa Fernandes Ltda.", CNPJ, n. 11.309.654/0001-18, que as notas Fiscais de nºs 228.302, 226.872 e 227.286 foram emitidas pela "Ipiranga Produtos de Petróleo S. A.", CNPJ n. 33.337.122/0071-30, e que a nota Fiscal nº 74.677 foi emitida pela "Larco Comercial de Produtos de Petróleo Ltda.", CNPJ n. 02.805.889/0010-09

Menciona que as datas e horas de saídas dessas Notas Fiscais são as de nºs: 228.302 - 2018-06-05T10:05:25-03:00; 226.872 - 2018-05-19T11:22:33-03:00; 227.286 - 2018-05-24T05:07:21-03:00; e 74.677 - 2018-06-20T13:20:00-03:00.

Observa, que como a distância entre São Francisco do Conde e Salvador é pequena, é razoável presumir que todas as cargas poderiam ser entregues no mesmo dia da sua saída - note-se que a nota Fiscal nº 74.677 foi a que saiu mais tarde, às 13:20h. Frisa que essas Notas Fiscais foram anotadas na EFD como entradas nos dias: 228.302 - 06/06/2018; 226.872 - 20/05/2018; 227.286 - 26/05/2018; e 74.677 - 21/06/2018.

Afirma ser plausível que as Notas Fiscais de nºs 228.302, 226.872 e 74.677 tenham sido descarregadas no mesmo dia do seu envio.

Contudo, a nota Fiscal nº 227.286 foi emitida em 24/05/2018 (quinta-feira), teria sido escriturada com erro em 26/05/2018 (sábado), sendo 27/05/2018 (domingo) a data correta da descarga - segundo sugere o registro 1300 da EFD. Nesse caso, não nos parece razoável acreditar que uma transportadora particular manteria à disposição desse cliente essa carga em seu caminhão tantos dias - do dia 24 até o dia 27.

Sendo assim, diz concluir:

- (i) é bastante provável que estejam erradas as datas das entradas das Notas Fiscais de números 228.302, 74.677 e 226.872;
- (ii) é muito improvável que a entrada da Nota Fiscal de nº 227.286 tenha ocorrido apenas 27/05/2018.

Afirma que feitas as correções nas datas das entradas das NF-es 228.302, 74.677 e 226.872, desaparecem os ganhos - vide anexo.

Arremata destacando que, com isso, os valores cobrados no Auto de Infração devem ser corrigidos.

Conclui assinalando que os demonstrativos de débito corrigindo as datas de entradas das notas Fiscais de nºs 228.302, 74.677 e 226.872 e os valores dos ajustes de ganhos encontram-se às fls. 131v a 134.

Intimado para ciência do resultado da diligência, fl. 144, o Defendente não se manifestou nos autos.

VOTO

O Impugnante suscitou a nulidade da autuação sob o fundamento de que, o princípio da legalidade, impossibilita de utilização do art. 10, parágrafo único da Portaria nº 445/98 como caracterizador de fato gerador, uma vez que somente veio ao mundo jurídico através da Portaria nº 159, de 24/10/2019.

Constatou que não assiste razão ao Defendente, haja vista que o teor do Parágrafo Único da art. 10, da aludida portaria não se configura, em hipótese alguma como caracterizador de fato gerador como quer aduzir a Defesa. Eis que se trata, tão-somente, de alteração de procedimento para se adequar, de forma consentânea, à metodologia de apuração dos inventários diários de estoques realizados pelos postos distribuidores legalmente já estatuídos, inclusive pela Portaria nº 26/92 da ANP, [art. 2º] pela natureza operacional do comercio varejista de combustíveis líquidos sensíveis à variação da temperatura ambiente. Logo, o alcance normativo do aludido parágrafo, afigura-se claramente como mera instituição de critério específico de apuração e de processo de fiscalização visando ampliar a capacidade de investigação do Fisco. Por isso, entendo que o dispositivo questionado pelo Impugnante se afigura em total consonância com o que preconiza o § 1º, do art. 144, do CTN, portanto, não há que se falar em retroatividade e, muito menos em qualquer afetação na constituição do fato gerador, já prévia e legalmente instituído. Nesses termos, não vislumbro ofensa alguma ao princípio da legalidade, como quer aduzir o sujeito passivo

O Autuado também suscitou nulidade por ofensa a falta de busca da verdade material pela Fiscalização, sob a alegação de que está sendo exigido 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, por ter sido realizada fiscalização remota sem perquirir a verdade material dos fatos e proceder à devida autuação.

Do mesmo modo, não tem sustentação fática a alegação da Defesa, haja vista que a autuação foi baseada nos dados disponíveis no SPED do Autuado cujas informação devem retratar com fidedignidade todas as operações e movimentações realizadas pelo estabelecimento. Ademais, a sua alteração/correção não pode ser realizada após o início da fiscalização sem justificativa comprovada inequivocamente.

Em suma, é obrigação do contribuinte prevista na legislação de regência o envio para a SEFAZ de sua EFD registrando de forma correta todas as suas operações mensalmente realizadas - artigos 247 e 248 do RICMS-BA/12. Ademais, iniciada a ação fiscal não há que se falar em revisão da EFD, como se depreende do § 2º, do art. 251, do RICMS-BA/12, in verbis:

“Art. 251.

[...]

§ 2º Não terá validade jurídica a retificação da EFD relativa a períodos de apuração em que o contribuinte possua débito tributário em discussão administrativa ou judicial,

bem como nos períodos em que esteja sob ação fiscal, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco.”

Consigno que, instituída a obrigação da escrituração digital EFD, não há que se falar em utilização como elemento probante de escrituração em meio físico de seu LMC, como pretende o Defendente. Primeiro, porque a escrituração da EFD deve retratar os mesmos valores constantes do LMC. Segundo, pelo fato de que o Autuado, sem apresentar qualquer explicação fática, informa, apenas, que constatou erro na escrituração de seu LMC e que promoveu correção em todos os exercícios do período fiscalizado e somente informou esse fato após a lavratura do presente Auto de Infração, pretendendo a correção da EFD.

No que concerne a nulidade suscitada da Infração 02, também por ofensa ao Princípio da Legalidade, sob a alegação de que fora revogado em 13/12/19, a alínea “b”, do inciso II, § 6º, do art. 23, da Lei 7.014/96, constato que deve prosperar, tendo em vista que não ocorreu revogação e sim uma adequação do texto tornando-o mais amplo englobando todo os incisos e mantendo o mesmo fundamento jurídico, não trazendo qualquer óbice ao exercício da ampla defesa do Autuado. Tanto é assim, que exerceu plenamente suas razões de defesa ao enfrentar esse item da autuação.

Sustentou também o Autuado que eventual equívoco na apresentação de informações digitais não conduz, à presunção de entrada de combustível sem a devida documentação fiscal. Disse que foi violada a ampla defesa (art. 18, II, do RPAF-BA), por não ter havido intimação para apresentação de elementos que pudessem elidir a infração imputada.

O Autuado atua no comércio varejista de combustíveis para veículos automotores, mercadorias que estão sujeitas ao pagamento de antecipação tributária, sendo estabelecidos na legislação tributária, os responsáveis pela retenção do imposto nas saídas que efetuarem para fins de antecipação do recolhimento do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado.

Mesmo apurando-se a falta de comprovação da entrada das mercadorias, não cabe exigir o imposto com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar entradas efetuou o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas anteriores também não contabilizadas. Entendo ser inadequado se falar em presunção de omissão de saídas anteriores, haja vista que, ocorrido o pagamento do imposto por antecipação, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias. Logo, seria inadequada uma acusação fiscal de presunção de omissão de saídas, merecendo ser decretada a nulidade da autuação fiscal se realizada neste sentido, o que não ocorreu no presente caso.

Na constatação de omissão de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, deve-se aplicar a regra prevista no art. 10, da Portaria 445/98, exigindo-se o imposto do sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal. É devido também, o tributo apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA, relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada, devendo ser anexado aos autos o demonstrativo desse cálculo.

A acusação fiscal se refere à falta de recolhimento do imposto na condição de responsável solidário, por ter adquirido combustíveis de terceiros desacompanhados de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP registrada no LMC/Registro 1300 da EFD. Portanto, inexiste a necessidade de levantamento quantitativo como alegado nas razões de defesa.

O presente Auto de Infração não trata de presunção de omissão de saídas, como alegou o defensor. O lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos

infringidos e da multa aplicada, relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração, ficando rejeitada a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa.

Questionado pelo defendant, observo que não implica nulidade do lançamento no tocante enquadramento legal, tendo em vista que, mesmo existindo equívoco de indicação de dispositivo da legislação tributária, a descrição dos fatos e os demonstrativos de apuração evidenciam claramente a acusação fiscal. Não se configurando, assim óbice algum a sua apreensão pelo Autuado da acusação fiscal que lhe fora imputada, portanto, prejuízo algum causou a Defesa. Tanto é assim que enfrentou os questionamentos que entendeu pertinente e apresentou plenamente e com desenvoltura suas razões de Defesa.

Pelo expedito, considero superadas as preliminares de nulidade suscitadas pelo Impugnante.

No que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do Auto de Infração, encontrando-se definidos o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário exigido. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do art. 18, RPAF-BA/99, para se decretar a nulidade da autuação.

O Impugnante suscitou Decadência, sob o fundamento de que o Auto de Infração somente pode alcançar os fatos geradores dos últimos 5 anos, ou seja, ocorridos em datas posteriores a 23/06/2015, pois decorrido o quinquênio legal, motivo pelo qual requer a declaração da prescrição, devendo o Auto de Infração somente analisar o período de 5 anos anteriores à sua lavratura.

De plano, observo não haver dúvida que o ICMS é um imposto sujeito ao lançamento por homologação, contudo, a contagem do prazo decadencial relativamente aos fatos geradores constantes neste Auto de Infração, não pode ser feita com base no critério previsto no § 4º, do art. 150, do CTN, pois os valores que estão sendo cobrados neste lançamento de ofício não foram pagos e nem lançados em documento próprio, pelo impugnante, para este tipo de operação, conforme dispõe o § 1º e § 2º, do art. 400, do RICMS-BA/12. O critério previsto no § 4º, do art. 150, do CTN só se aplicaria se os citados valores tivessem sido apurados e pagos, ainda que parcialmente, conforme o entendimento firmado neste CONSEF e também através do Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, exarado pela Procuradoria Estadual.

Diante das circunstâncias acima relatadas, o termo inicial da contagem do prazo decadencial é o previsto no inciso I, do art. 173, do CTN, “o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”. Dessa forma, para os fatos geradores ocorridos durante o exercício de 2015, a Fazenda Pública tinha até o dia 31/12/2020 para constituir o crédito tributário e, tendo em vista que o Autuado tomou ciência da autuação através da Intimação recebida em 17 de agosto de 2020, fl. 31, afasto a preliminar de decadência arguida pelo recorrente.

Quanto ao pedido de diligência do Defendente para verificação de fatos vinculados a sua escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estão sob custódia do próprio requerente, cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos, ao menos, por amostragem, explicitando a motivação concreta e a comprovação dos erros com base em documentação que resultaram no refazimento do LMC, bem como na alegada divergência entre os registros do LMC e os transferidos para a EFD, não basta apenas alegar que refez o LMC antes da lavratura do Auto de Infração. Destaco que não cabe a essa JJF buscar provas para o Impugnante.

Por entender que os elementos já coligidos nos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não se constatou dúvida quanto aos demonstrativos elaborados pelo Autuante, são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide, indefiro o pedido

do Impugnante para realização de diligência, perícia ou revisão fiscal, com fundamento nas alíneas “a” e “b”, dos incisos I e II, do art. 147, do RPAF-BA/99.

Quanto ao mérito, a Infração 01 trata da falta de recolhimento do imposto na condição de responsável solidário, por ter adquirido combustíveis de terceiros desacompanhados de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP registrada no LMC/Registro 1300 da EFD, nos meses de dezembro de 2015, dezembro de 2016, dezembro de 2017, dezembro de 2018 e dezembro de 2019.

A Infração 02 cuida 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 da variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP, registrada no LMC/Registro 1300 da EFD, nos meses de dezembro de 2015, dezembro de 2016, dezembro de 2017, dezembro de 2018 e dezembro de 2019.

Inicialmente no que concerne à alegação da Defesa de que foram arroladas omissões de entradas apuradas em 2020, já que o período fiscalizado se refere ao período de 01/15/2015 a 31/12/2019, depois de compulsar os demonstrativos de apuração e de débito acostados aos autos e que alicerçam a exigência fiscal objeto da autuação, constato que assiste razão ao Impugnante, uma vez que no Demonstrativo “Omissão de Entradas de Combustíveis”, fl. 12, constam omissões de entradas de gasolina comum apuradas em 05 e 12 de fevereiro de 2020. Entretanto, verifico que, apesar de estarem incluídas essas omissões aludidas no referido demonstrativo, os volumes do produto apurado não foram incluídos em nenhum dos demonstrativos de apuração de débito que resultaram na exigência fiscal objeto da presente autuação. Assim, fica patente inexistir repercussão alguma dessas omissões de 2020, uma vez que o Auto de Infração não cobra qualquer fato gerador que não tenha no período de 01/15/2015 a 31/12/2019.

Na apuração de omissão de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, como no presente caso, consoante a regramento expresso no art. 10, da Portaria nº 445/98, deve ser exigido o imposto do sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal - Infração 01. Sendo também devido, 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 - Infração 02.

A acusação fiscal exige 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 em seus estoques 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.

Em suas razões de defesa, o Impugnante para fundamentar suas alegações, colaciona trecho do Acórdão JJF N° 0160-02/19. Observo que no precedente indicado o relator ressaltou que foi exigido o imposto por presunção, e não ficou comprovado nos autos os fatos que poderiam sustentar a presunção. Logo, não se presta ao fim pretendido pela Defesa.

O Autuado apresenta o argumento defensivo de que não foram vistos os SPEDs Fiscais que tinham sido retificados e que o Autuante analisou apenas os primeiros arquivos que tinham sido enviados. Sustentou também que nunca adquiriu combustíveis desacompanhados de documentação fiscal, sendo a autuação decorrente de erros de medição e divergências existentes entre a escrituração eletrônica e os livros contábeis.

Afirmou também que carreou aos autos, em separado, para comprovação do alegado, o documento do LMC relativo a todos os dias em que o autuante apurou e listou no Auto de Infração, onde esta Junta de Julgamento Fiscal poderá vislumbrar divergência de informações.

Diante dos supra aludidos argumentos defensivos, convém salientar e esclarecer 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.

Como já esclarecido o levantamento fiscal foi efetuado com base em dados fornecidos pelo Autuado por meio dos arquivos eletrônicos relativos a sua 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, e não foram apresentadas comprovações plausíveis e inequívocas que justificassem erros alegado pela Defesa na EFD, ocorridos sistematicamente ao longo de diversos exercícios fiscais. Ou seja, não foi apresentada qualquer motivação fática que resultasse, ou que tivesse dado origem aos supostos erros apontados, somente após a apuração da irregularidade objeto da autuação.

Ressalto que o procedimento fiscal na fase de fiscalização é unilateral, não se exigindo a observância do contencioso e da ampla defesa, uma vez que inexiste qualquer previsão legal, mesmo porque, durante a fiscalização se desconhece se será o contribuinte acusado de eventual irregularidade. É evidente que somente depois de concluída a fiscalização, tendo sido constatada alguma infração, lavra-se o Auto de Infração, passando a haver uma acusação, ocasião em que deverá se observar os critérios constitucionais atinentes ao contraditório e à ampla defesa.

Em seu art. 5º, a Portaria ANP N° 26/92, dispõe expressamente 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. Em se tratando de uma regra destinada aos postos revendedores, é razoável utilizar o citado percentual como referência.

Nas operações de saídas dos produtos das distribuidoras, seja para venda ou transferência de combustível, é utilizado litro como unidade de medida, na temperatura ambiente e, além da variação volumétrica em função da temperatura, podem ocorrer perdas por manuseio e evaporação, por isso, foi indicado o percentual admissível de perda de até 0,6%, percentual, conforme aludido pelo Autuante na informação fiscal.

Com a oscilação da temperatura ambiente os combustíveis líquidos sofrem variação volumétrica que, tanto pode ser positiva como negativa. No caso de perda por evaporação não registrada, provocaria omissão de saída de combustível, por isso não se poderia exigir o ICMS, por se tratar de mercadoria com fase de tributação encerrada.

Quanto 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. É como se, num estabelecimento que opera com qualquer tipo de mercadoria, ao se constatar a existência física de mercadoria em estoque, em quantidade superior à registrada no livro Registro de Inventário, restasse configurado a existência de estoque sem documentação fiscal. Em se tratando de estoque de combustíveis, pela natureza física [oscilação volumétrica] da mercadoria, admite-se a dedução do percentual de 0,60% /1,8387%, como coeficiente de perda.

No presente caso 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.

Em se tratando de 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 consoante previsão do inciso IV, do art. 6º, da Lei 7.014/96), sendo devido também, o tributo apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos no RICMS-BA/12, 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.

Depois de examinar o resultado da diligência acerca das notas fiscais apontadas pelo Autuado como não tendo sido consideradas no levantamento fiscal, cujas cópia acostou às fls. 123 a 125, constato que os ajustes realizados pelo Autuante considerando as efetivas datas de entrada das Notas Fiscais de N°s 228.302, 74.677 e 226.872, desaparecendo os ganhos e corrigindo os valores refazendo os demonstrativos de débito para corrigir as datas de entradas e os valores dos ajustes de ganho. Os novos demonstrativos elaborados e acostados às fls. 133v e 134 discriminam a redução da exigência fiscal das Infrações 01 e 02, respectivamente, para R\$ 33.102,60 e R\$ 7.308,02.

No tocante à multa de 100% sugerida para a Infração 02, 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 está equivocada, uma vez que o percentual correto da multa é de 60%, conforme estabelece a alínea “d”, do inciso II, do art. 42, da Lei 7.014/96, devendo ser retificado o mencionado percentual.

Foi apurado pelo Autuante, com base na escrituração realizada pelo próprio autuado, quantidades de “ganhos”, acima do limite estabelecido, e com os ajustes realizados em decorrência do resultado da diligência, exigiu o imposto sobre esses “ganhos” considerados excedentes.

Dessa forma, nos moldes como foram apuradas e descritas as Infrações 01 e 02, afigura-se correta a acusação fiscal.

Pelo expedito, uma vez que o lançamento foi efetuado de acordo com a legislação de regência e tendo o Autuante acolhido devidamente as correções nas datas das entradas das Notas Fiscais de n°s 228.302, 74.677 e 226.872, concluo restarem caracterizadas parcialmente subsistentes esses dois itens da autuação. Sendo reduzido o valor da Infração 01, para R\$ 33.102,60 e o da Infração 02, para R\$ 7.308,02.

As infrações 03, 04 e 05 serão analisadas conjuntamente, tendo em vista que tratam de entrada no estabelecimento de mercadorias sem o devido registro na escrita fiscal.

A legislação prevê a aplicação da multa de 1% do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal.

Convém esclarecer que 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 aplicada a multa prevista na legislação tributária (Lei 7.014/96), haja vista que interessa a Administração Tributária 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.

Em sede defesa, o Impugnante destacou que as notas fiscais elencadas à fl. 51v, encontram-se devidamente lançadas na EFD, razão pela qual disse entender não se justificar a aplicação de multa. Explicou que ocorreu um equívoco no cadastramento, pois indicou-se o modelo 01, quando o correto seria o 55, frisando que mesmo ocorrendo tal equívoco, as notas foram enviadas à EFD, conforme os documentos que anexou.

No que tange às Infrações 03, 04 e 05, afirma que, efetivamente, se equivocou ao não enviar para a EFD diversas notas fiscais e, como algumas delas não são de combustíveis, também não estão indicadas no LMC (as indicadas são impugnadas em tópico próprio).

Explicou ainda que em relação à Infração 04 que a Nota Fiscal nº 128984 de aquisição e a Nota Fiscal nº 712 de devolução decorre de aquisição e cancelamento de compra, com devolução do produto e que não foi registrada no LMC em virtude do seu imediato cancelamento (sem nem mesmo ter havido entrada de mercadoria).

Depois de examinar os elementos que emergiram do contraditório em torno desses três itens da autuação, constato que o Autuante esclareceu devidamente informando que as notas canceladas já haviam sido excluídas do levantamento. Comungo também com o entendimento do Autuante apresentado na informação fiscal, em relação aos registros incorretos das notas fiscais modelo 55, escrituradas como modelo, haja vista que a escrituração de forma incompleta ou errônea é como não se fosse registrada, eis que a obrigação acessória consiste na escrituração correta, sob pena de não se prestar ao fim que se destina, ou seja, permitir o correto controle das operações do estabelecimento.

O Defendente reproduziu o § 7º, do art. 42, da Lei 7.014/96 e o art. 158, do RPAF-BA/99, ressaltando que são requisitos para cancelamento da multa, a prova de que a infração foi praticada sem dolo, fraude ou simulação, bem como, seu cometimento não tenha implicado falta de recolhimento de tributo.

Sobre a alegação de que não causou prejuízo ao erário estadual, ressalto que de acordo com o previsto no art. 136, do CTN, a intenção do agente é irrelevante para a tipificação do ilícito fiscal, ou seja, havendo o resultado previsto na descrição da norma, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, considera-se por configurado o ilícito. Além do que, o § 7º, do art. 42, da Lei 7.014/96, foi revogado pela Lei nº 14.183, de 12/12/19, DOE de 13/12/19, e o art. 158, do RPAF-BA/99, também foi revogado pelo Dec. nº 19.384, de 20/12/19, DOE de 21/12/19, efeitos a partir de 01/01/20.

Vale ressaltar, que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação tributária, não cabendo a este órgão julgador, a declaração de constitucionalidade da legislação estadual, nos termos do inciso I, art. 167, do RPAF-BA/99.

Concluo pela subsistência dessas infrações 03, 04 e 05, considerando que ao determinar a necessidade de registro na escrita fiscal de toda e qualquer entrada de mercadoria no estabelecimento, a pretensão da legislação é de se manter os controles fiscais e do fluxo de mercadorias desde o ingresso até a saída do estabelecimento.

No que diz respeito à solicitação do patrono Autuado, sob pena de nulidade, para que toda e qualquer intimação seja feita na pessoa do advogado Gabriel Amorim Santos Silva, OAB/BA 38.934, no endereço indicado no rodapé da peça defensiva ou no e-mail Gabriel@portugal.adv.br, saliento inexistir qualquer impedimento para que tal providência seja tomada, inclusive com a solicitação para cadastramento do e-mail do patrono do Autuado na Secretaria desse CONSEF, entretanto a intimação ao sujeito passivo deve ser 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 e 109, do RPAF-BA/99.

Nos termos expendidos, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269138.0128/20-1, lavrado contra **MILLA COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o Autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 40.410,62**, acrescido das multas de 100% sobre R\$ 33.102,60 e 60% sobre R\$ 7.308,02, previstas, respectivamente, na alínea “d”, do inciso III, e na alínea “d”, do inciso II, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 5.431,56**, prevista no inciso IX, do art. 42, da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 04 de outubro de 2023

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA