

**PROCESSO** - A. I. Nº 269138.0019/21-6  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e COMERCIAL DE COMBUSTÍVEIS MARTINS LTDA.  
**RECORRIDOS** - COMERCIAL DE COMBUSTÍVEIS MARTINS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4<sup>a</sup> JJF nº 0219-04/23-VD  
**ORIGEM** - SAT / COPEC  
**PUBLICAÇÃO** - INTRANET 07.11.2024

**1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0261-11/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS COMPROBATÓRIOS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Constatado que o levantamento fiscal tomou por base a variação volumétrica em índice superior ao admitido pela ANP, registrado no LMC/EFD Registro 1300, cujo excesso não comprovado, configura omissão de entradas de combustíveis, sobre o qual deve se exigir o imposto do adquirente, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário por adquirir mercadoria desacompanhada de documentação fiscal. Nulidades não acolhidas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Decisão unânime. Recurso Voluntário NÃO PROVIDO. Vencido o voto da relatora. Decisão não unânime.

**RELATÓRIO**

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela Autuada em razão do Acórdão 4<sup>a</sup> JJF Nº 0219-04/23-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 22/02/2021, para exigir ICMS no valor histórico de R\$ 305.005,90, acrescido de multa de 100%, em razão do cometimento da seguinte infração: *“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 das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP, registrada no LMC/Registro 1300 da EFD”.*

A 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 17/10/2023 (fls. 669 a 695) e decidiu, por unanimidade, pela Procedência Parcial, do Auto de Infração, com amparo na seguinte fundamentação:

**“VOTO**

*O Auto de Infração em referência foi expedido em 22/02/2021 para reclamar crédito tributário no total de R\$ 305.005,90, mais multa de 100% - Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, em face da seguinte acusação: “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 das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP, registrada no LMC/Registro 1300 da EFD”.*

*O enquadramento legal da infração se deu com base nos Arts. 4º, § 4º, inciso IV, 6º inciso IV e 23 § 6º, todos da Lei nº 7.014/96 e Art. 10, Parágrafo único da Portaria nº 445/98.*

*O autuado, através da sua primeira defesa, fls. 18 a 38v, em preliminar, apresentou pedidos de nulidade do Auto de Infração, em razão de:*

*I – Inobservância do devido processo legal e vícios procedimentais, com base no Art. 15, II e IX do RPAF/BA sob a alegação de que o autuante não assinou o Auto de Infração, razão pela qual os atos praticados pelo preposto fiscal não foram devidamente personificados com sua assinatura.*

*Não é o que vejo nos autos pois todos os elementos que compõem e integram o lançamento tributário se encontram regularmente assinados pelo autuante, cujas cópias foram entregues ao autuado através de meios eletrônico, tanto assim que se reportou a tais documentos, enquanto que o Auto de Infração contém as assinaturas apostas a título de saneamento pelas autoridades competentes da SAT/COPEC o que atesta sua regularidade. Observo que deve ser levado em conta que o procedimento de lavratura de Auto de Infração ocorre por meio de sistema próprio, precedido de autenticação eletrônica cujo acesso é precedido de login e senha do autuante a fim de que se possa estabelecer sua identidade digital.*

*Destaco, ainda, que o lançamento não padece de qualquer vício formal na medida em que atende os requisitos estabelecidos pelo Art. 39 do RPAF/BA.*

*Não acolho, portanto, este pedido de nulidade.*

*II - Do direito à ampla defesa e contraditório. Aqui, foi alegado nulidade do Auto de Infração ao argumento de que não lhe fora entregue cópia dos demonstrativos que fundamentaram os cálculos das omissões de combustíveis que foram apuradas.*

*Apesar do autuante ter contestado este argumento ao afirmar que o autuado recebeu através do seu domicílio tributário todas as cópias dos demonstrativos que foram elaborados, esta 4ª JJF, buscando evitar futuras alegações de cerceamento de defesa, deliberou pela conversão do presente PAF em diligência no sentido de que fosse entregue ao autuado todos os demonstrativos que integram os presentes autos, com reabertura do prazo de defesa de 60 (sessenta) dias, o que foi feito, tendo o autuado, tempestivamente, ingressado com nova defesa.*

*Afasto, também, este pedido de nulidade.*

*III – Insegurança na determinação da infração e apuração das quantidades consideradas como omitidas. Neste sentido alegou o autuado que o presente lançamento busca amparo na “presunção de ocorrência de operações sem o pagamento do imposto” (art. 4º, § 4º, IV da Lei nº 7.014/96), especificamente omissão de entradas.*

*Da análise levada a efeito nos presentes autos, não vislumbrei insegurança na determinação da infração e na indicação das quantidades consideradas como omitidas. Isto porque, o levantamento fiscal tomou por base a própria escrituração fiscal digital do autuado (EFD), Registro 1300, que foi encaminhada à Sefaz através do SPED Fiscal. Portanto, são dados consistentes, apresentados durante 05 (cinco) anos consecutivos, sem que tenha sido provado nada em contrário pelo autuado, não podendo, ainda, o LMC se sobrepor a EFD, até porque, a rigor, o referido livro deveria apresentar os mesmos dados da EFD.*

*Não se pode perder de vista que sendo a EFD 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, se constitui na única escrituração fiscal válida, e assim, contém os registros sobre os quais cabe à fiscalização utilizá-los no desenvolvimento de auditorias, aplicando os roteiros apropriados, o que, ao meu entender, foram corretamente conduzidos pelo autuante.*

*No que diz respeito a alegação defensiva de que sendo contribuinte varejista de combustíveis, não compete lançar imposto sobre suas vendas submetidas ao regime da substituição tributária, não havendo, portanto, que se falar, neste caso, em aplicação da regra estabelecida pela IN 56/2007, posto que, ali se prevê a aplicação de proporcionalidade existente entre as mercadorias isentas, não tributadas e/ou sujeitas a substituição tributária, não é o caso destes autos, posto que o presente lançamento não se trata de presunção de omissão de saídas, mas de omissão efetivas de entradas de mercadorias, declaradas pelo autuado em sua EFD, cuja tributação ocorre neste momento.*

*O argumento defensivo de que a única interpretação que se pode concluir do conjunto normativo é que a forma de apuração determinada pela Portaria 445/98, pela via da “presunção” só se aplica aos contribuintes que comercializem, ao mesmo tempo, razoáveis percentuais de mercadorias sujeitas ao regime normal de tributação e que a referida Portaria, superando a Lei, traga a possibilidade de contemplação de operações anteriores, citando ainda que a ação fiscal foi desenvolvida de forma inconsistente e irregular, ao utilizar método não previsto pela Portaria e nem pela IN 310/90 (roteiro de fiscalização), tendo em vista que o autuante utilizou apenas um dos dados disponíveis no LMC, desconsiderando os demais, especialmente as perdas, não podem ser acolhidos.*

*A este respeito concordo inteiramente com o autuante quando citou que “Por ser norma procedural, as alterações feitas pela Port. 159/19 na Port. 445/98 retroagem a data da ocorrência dos fatos geradores, conforme o art. 144, § 1º, do CTN”, estando equivocada a interpretação de que a Port. 159/19 tem aplicabilidade a partir da data de sua edição.*

*Desta forma, a própria PGE/PROFIS já teve a oportunidade de se pronunciar a respeito desta questão, no*

sentido de que "... a retroação do parágrafo único do art. 10 da Portaria nº 445/98 para alcançar fatos pretéritos, é perfeitamente legal e encontra respaldo na legislação por se tratar de norma meramente procedural e como tal, expressamente interpretativa, se amoldando ao disposto no art. 106, inc. I do CTN corroborado pelo que determina o art. 144, § 1º do mesmo CTN, uma vez que o dispositivo instituiu "novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios ...".

Destarte, considero correta a exigência de ICMS devido pelos ganhos volumétricos de combustíveis além do limite de 1,8387% estabelecido pela SEFAZ, superior a 0,60%, fixado pela Portaria 26/92 do Departamento Nacional de Combustíveis - DNC, variações superiores essas que, de fato, passam a ser consideradas como omissão de entradas, as quais, realmente, não derivam de uma presunção, mas de um dado concreto, inserido pelo autuado em sua EFD.

Aliás, apesar do autuado citar que foram observados equívocos no percentual aplicado de 0,6% a título de variação volumétrica, aplicado em alguns itens da planilha do autuante, tendo em vista que o percentual previsto na Portaria 445/98 é de 1,8387%, tal equívoco não se confirma, já que, da análise nas planilhas da lavra do autuante se constata, sem qualquer dúvida, que a exigência tributária recaiu sobre o percentual acima do índice de 1,8387% estabelecido pela referida portaria.

Também não vejo como acolher o argumento defensivo de que "se o autuante validar os lançamentos de ganhos, há também que validar as perdas, fazendo, na pior das hipóteses, a devida compensação", já que não houve desprezo de perdas na medida em que, conforme bem assinalado pelo autuante, o controle de estoque de combustíveis é feito todos os dias, o que resulta na independência dos valores levantados, ou seja, eles não possuem qualquer conexão ou vínculo com aqueles dos dias anteriores ou posteriores, não sendo correto afirmar que quando há um ganho gerado por suposto erro, deveria também haver uma perda idêntica no dia seguinte e vice-versa, como pode parecer à primeira vista.

Ademais, considero correta a interpretação do autuante que a cada dia são feitos levantamento dos estoques de abertura e fechamento dos tanques de combustíveis, das entradas recebidas e das saídas pelos bicos, garantindo, com isso, que a cada dia as medições registradas sejam independentes dos dias anteriores e subsequentes, não tendo fundamento técnico, portanto, agrupar os levantamentos de dias distintos, compensando ganhos de um dia com perdas do outro, pois a cada dia há um novo levantamento de estoque autônomo.

Também não acolho o argumento defensivo de que se acaso cometeu alguma infração esta se limitou ao campo das obrigações acessórias em razão de inconsistências na EFD, passível de correção. Isto porque, não foi detectado pela fiscalização qualquer equívoco ou inconsistência na EFD, ao contrário, foi tomado por base dados inseridos pelo próprio autuado em sua escrituração fiscal, durante 05 (cinco) anos consecutivos, os quais, por incrível que possa parecer, só teriam sido percebidos pelo autuado após a fiscalização, o que não é aceitável.

Ainda em sede de preliminar o autuado questionou a multa aplicada para discordar da forma de apuração eleita pelo autuante. A este respeito citou que o art. 10, inciso I "a" da Portaria nº 445/98 preconiza que:

"a multa aplicável é a prevista para a falta de recolhimento tempestivo em razão da falta de registro de documentos nos livros fiscais próprios, apurada mediante levantamento quantitativo (Lei nº 7.014/1996, art. 42, III, "g");

b) do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 1 do RICMS/12, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea "a" do inciso I deste artigo, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (art. 42, II, "d" da Lei nº 7.014/1996);

Nesse sentido, sustentou que o levantamento quantitativo não foi realizado de forma regular, mas apenas um de seus componentes foi ilegalmente computado, razão pela qual a autuação apresenta mais uma ilegalidade, desta feita quando da tipificação da multa pela suposta e não comprovada infração.

Não acolho o presente argumento defensivo visto que não existe qualquer ilegalidade na autuação a qual atende ao quanto previsto pelo Art. 10 da Port. 445/98 que, de forma clara, através da alteração introduzida pela Port. 159/19, possibilitou a execução do levantamento fiscal de forma diária, cujo percentual de multa aplicável às omissões de entrada é de 100% (Lei nº 7.014/1996, art. 42, III, "g"), na forma acima posta.

Desta maneira, não acolho todos os pedidos de nulidade do Auto de Infração formulados pelo autuado, inclusive os apresentados em suas seguidas manifestações, por entender que os argumentos acima alcançam ou atingem todos os pedidos de nulidade que foram formulados.

Ao ingressar ao mérito da autuação, o autuado citou que seu controle de estoque é realizado por sistema automático de medição de volume dos tanques intitulado "Veeder Root" que possui memória de dois anos de registros de entrada e de inventário diário, observando que, apesar disso, existe a possibilidade de ocorrerem

erros de escrituração em virtude de lançamentos manuais no sistema de entradas das notas fiscais em horário ou turno divergentes em que o combustível foi descarregado no tanque, ou erro no lançamento das medidas de volume dos tanques, causando, por conseguinte, uma divergência no fechamento diário, podendo gerar uma sobra ou perda de produto não condizente com a realidade do estoque físico diário, ressaltando que analisando os dados do auto de infração, notou que as sobras encontradas estavam associadas aos erros mencionados, não refletindo a realidade do inventário físico.

Neste sentido, passou a desenvolver explicações relacionadas a erros declarados na EFD/LMC, os quais afirmou serem decorrentes de inconsistências que resultaram no apontamento da infração e que não correspondem à verdade material dos fatos, citando que irá providenciar a total retificação de sua EFD, incluindo seu LMC, razão pela qual solicitou a concessão do prazo de 60 (sessenta) dias para tal fim, contendo os lançamentos originais.

Esses argumentos de erros trazidos pelo autuado, não podem ser acolhidos na medida em que não é admissível a existência de constantes e seguidas ocorrências de erros durante cinco exercícios consecutivos e não percebidos pelo próprio. Desta forma, correto se encontram os dados colhidos pelo autuado da EFD transmitida pelo autuado, que não acusam ou indicam qualquer erro ou inconsistência, e que serviram de base à autuação. Quanto ao pedido para retificação da EFD também não pode ser acolhido, posto que, não compete a este órgão julgador determinar tal procedimento e, em segundo lugar, não pode ser admitido reconstituição de EFD após encerramento da ação fiscal.

O pedido de que seja determinada completa revisão do lançamento fiscal, por auditor fiscal estranho ao feito, objetivando a apuração da verdade material, também não pode ser acolhido, tendo em vista não vislumbrar tal necessidade, na medida em que a auditoria levou em consideração valores objetivos, constantes na escrituração fiscal realizada pelo próprio autuado, não se justificando, portanto, tal revisão.

A questão da aplicação da regra constante no art. 10 da Port. 159/19 já foi aqui enfrentada em sede de preliminar a qual, juntamente com a alteração ao art. 10 da Port. 445/98, possibilita a realização de levantamento quantitativo nos postos revendedores onde são realizados inventários de cada tipo de combustível no início e ao final de cada dia, os quais podem e devem ser levados em consideração.

Após a concessão de reabertura de prazo de defesa, pelo fato de ter sido entregue ao autuado a totalidade dos demonstrativos/planilhas que foram elaboradas pelo autuante para consubstanciar a ação fiscal, o autuado apresentou **uma segunda defesa**, fls. 254 a 304, onde, na prática, repetiu os argumentos já trazidos anteriormente, quais sejam, que o que ocorreu foram erros manuais de escrituração no sistema de entradas das notas fiscais em horário ou turno divergente da entrada do produto no tanque ou equívocos quando ao lançamento das medidas de volume dos tanques, por conseguinte, gerou sobras ou perdas intimamente conexas, argumento este já enfrentado e não acolhido, posto que o controle de movimentação de combustíveis é diário, devendo ser feitas medições físicas nos estoques de abertura e de encerramento do dia.

Na tentativa de justificar os equívocos de lançamentos que alega terem sido cometidos, o autuado, em outra intervenção nos autos, apresentou uma série de exemplos, onde ocorreram medições do inventário pelo sistema Veeder Root, tendo, a este respeito, o autuante que assim se posicionado:

“De fato, erros podem acontecer na escrita fiscal. Contudo, para que se afaste a EFD como equivocada, é necessário que se apresentem provas dos erros. Para isso a impugnante apresenta os registros que ela alega existirem gravados no seu sistema gerencial. Esse “sistema gerencial operacional, contábil e fiscal, Autosystem, homologado pela SEFAZ/BA” gera as informações apresentadas na EFD. E para impugnar os lançamentos na EFD feitos pelo seu sistema, ela apresenta “leituras do Veeder Root”, que é o sistema de medição, coisa bem diferente do sistema homologado pela Sefaz Bahia.

É importante ter isso em mente para avaliar o peso que deve ter os extratos anexados pela impugnante com as leituras do Veeder Root que utiliza para demonstrar os seus argumentos. Note-se que não há qualquer garantia de autenticidade dessas informações atestado por agente competente para tanto. Como saber, então, se esses relatórios realmente saíram do medidor? Como saber se as informações registradas no medidor não podem ser alteradas pela impugnante ao seu bel prazer? Essa garantia não foi trazida ao processo, por exemplo, através de um parecer técnico emitido pela empresa fabricante do sistema de leitura.

De fato, pode haver erro na escrituração de uma nota fiscal de entrada, havendo a descarga do combustível em dia diverso da sua entrada escritural. Isso realmente pode gerar um ganho no dia da entrada física e uma perda no dia do registro da nota fiscal. É um erro possível. Mas também é possível que a mercadoria com nota fiscal tenha sido descarregada em outro lugar e a efetiva entrada tenha ocorrido sem documentação em dia diverso. (...)

Apesar deste posicionamento do autuante, vejo que, em relação aos exemplos trazidos pelo autuado relacionados a ocorrência de erros manuais de escrituração no sistema das entradas de notas fiscais em horário ou turno divergente do produto ou equívocos quanto ao lançamento das medidas de volume de tanques, ocasionando a ocorrência de sobras ou perdas de produtos, vejo que este em uma de suas derradeiras

manifestações, apresentou extratos de seu sistema de controle de movimentação de combustíveis que, segundo o autuante, demonstram que as anotações da EFD em relação as datas de entradas de diversas notas fiscais ocorreram com erro, o que o levou a processar as devidas correções em seus levantamentos, motivando a redução parcial dos valores autuados, consoante está fártamente demonstrado às fls. 453 a 464, cujo resultado acolho, observando que o autuado, quando de sua manifestação, não se insurgiu, objetivamente, em relação aos valores remanescentes.

Naquilo que se relaciona as decisões paradigmáticas apresentadas pelo autuado, vejo que estas não se apresentam de forma que possibilite seu acolhimento para produzirem ressonância no presente julgamento.

No tocante as ponderações acerca do princípio da verdade material considero que se encontra satisfeita nestes autos na medida em que a autuação se pautou em elementos oferecidos à análise pelo próprio autuado através da sua EFD, não ocorrendo, portanto, qualquer violação nesse sentido.

Da mesma forma, o pedido de aplicação do Poder-Dever da Autotutela, para efeito de revisão e correção exercido pela Administração Pública sobre seus próprios atos, quando ilegais, não se aplica nestes autos visto que não vislumbro quaisquer ilegalidades na legislação aplicada pelo autuado para efeito da exigência tributária levada a efeito.

Quanto a multa aplicada, onde o autuado alegou caráter confiscatório, com afronta as garantias constitucionais, ante ao percentual de 100% que foi aplicado, vejo que apesar de respeitar os relevantes argumentos jurídicos apresentados pelo autuado, considero que o autuante agiu estritamente em consonância com o regramento previsto pela legislação tributária posta, em pleno vigor, da qual, tendo em vista sua atividade vinculada, não poderia ignorar, situação esta a que também se submete o órgão julgador administrativo, consoante se depreende da leitura do art. 167, incisos I e III do RPAF/BA, verbis:

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

*I – a declaração de inconstitucionalidade;*

*(...)*

*III – a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.*

Diante do quanto acima exposto, entendo que foge da competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária posta. Também não há como atender ao pleito do deficiente, de cancelamento ou redução da penalidade, em face da incompetência legal deste órgão julgador para apreciá-lo.

Em conclusão e considerando que os demais argumentos reiterados pelo autuado através de diversas manifestações apresentadas, entendo que já foram todas aqui enfrentadas, portanto, acolho os novos valores do débito apurado pelo autuado e voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração, no valor de R\$ 198.322,12, conforme demonstrado abaixo:

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO			
Data Ocorrência	Vlr. Lançado	Vlr. Julgado	Multa %
31.12.2016	92.398,80	74.197,21	100%
31.12.2016	36.055,25	27.751,94	100%
31.12.2016	9.713,86	9.713,86	100%
31.12.2016	17.822,25	15.707,63	100%
31.12.2016	16.415,55	16.414,55	100%
31.12.2017	7.351,97	5.091,48	100%
31.12.2017	1.858,77	1.858,77	100%
31.12.2017	3.141,16	3.141,16	100%
31.12.2017	15.032,95	8.514,66	100%
31.12.2017	24.616,08	16.899,50	100%
31.12.2018	14.841,91	4.417,51	100%
31.12.2018	966,32	966,32	100%
31.12.2018	3.466,13	1.352,21	100%
31.12.2018	99,86	99,86	100%
31.12.2018	837,21	837,21	100%
31.12.2019	3.042,48	42,98	100%
31.12.2019	15,87	15,87	100%
31.12.2019	2.991,53	482,11	100%
31.12.2019	391,66	391,66	100%
31.12.2019	10.937,36	0,00	100%
31.12.2020	19.686,30	3.507,64	100%
31.12.2020	2.681,34	2.681,34	100%
31.12.2020	797,51	797,51	100%
31.12.2020	525,32	525,32	100%
31.12.2020	19.318,46	2.913,82	100%
<b>TOTAL</b>	<b>305.005,90</b>	<b>198.322,12</b>	<b>100%</b>

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 706 a

760, mediante o qual aduz as razões a seguir expostas.

Preliminarmente, após fazer uma síntese a respeito do Auto de Infração, do ICMS incidente sobre os combustíveis e das etapas de comercialização desses produtos, alega que esse imposto foi calculado com base no custo médio unitário das últimas aquisições da Recorrente (art. 23-A, II da Lei nº 7.014/96). Acrescenta que, para encontrar o ICMS devido por solidariedade, o agente fiscal multiplica a quantidade encontrada da suposta omissão de entrada dos combustíveis pelo custo médio unitário das últimas aquisições da Recorrente e aplica a alíquota de 28% (gasolina comum e aditivada), 18% (etanol hidratado), 17% e 18% (óleo diesel B S500 e óleo diesel B S10).

Defende que, como a Refinaria, na condição de sujeito passivo por substituição, retém e recolhe o imposto relativo às operações a serem realizadas pelos adquirentes, verifica-se que o custo médio unitário adotado pelo agente fiscal já está inflado com o ICMS nele embutido. Por essa razão, afirma que a metodologia utilizada pela Fiscalização é equivocada e entende que o correto seria partir de um valor específico do combustível (Refinaria de Petróleo, no caso da gasolina e do diesel, e Usina para o álcool), que não é o valor médio de compras do posto revendedor junto às distribuidoras de combustíveis. Para demonstrar o seu entendimento, dá exemplos de como seria o cálculo correto para cada tipo de combustível, encontrando valores de ICMS devidos significativamente menores do que os encontrados pelo Autuante.

Sustenta que o método de cálculo utilizado pelo Autuante para calcular o ICMS, baseado no custo médio unitário das últimas aquisições, resulta em uma cobrança de ICMS sobre ICMS. Embora o ICMS solidariedade tenha sido debitado no lançamento relativo à antecipação tributária, cobrado através do Auto de Infração nº 269138.0016/21-7, não há comprovação de que o fiscal excluiu o ICMS embutido ao apurar a base de cálculo. Aduz que essa prática caracteriza *bis in idem* e viola o princípio da não cumulatividade (art. 155, § 2º, II da CF/88), pois os valores considerados já incluem o ICMS de toda a cadeia de comercialização, desde usinas e refinarias até os postos revendedores.

Defende a inaplicabilidade da Portaria nº 445/98, que explicita uma metodologia de presunção para identificar omissões de entrada de combustíveis que é inaplicável a essas operações, tendo em vista a sua natureza específica. Salienta que, para a definição da base de cálculo do ICMS, deve ser utilizado o critério especial - preço de Refinaria e Usina-, sendo inaplicável qualquer outro, inclusive o do art. 10 da Portaria nº 445/98, pois a sua metodologia de apuração da base de cálculo foi criada para as atividades de circulação em geral. Destaca que, no caso das operações com combustíveis, há um critério legal específico para a apuração da base de cálculo, aplicando-se sobre o preço cobrado pela Refinaria de Petróleo e Usina de Álcool, uma MVA específica (art. 8º da Lei nº 7.014/96 c/c Convênio ICMS 110/07).

Para corroborar as suas alegações invoca, entre outros julgados, decisão prolatada em processo que trata de idêntica questão de direito, proferida pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF/BA, através do Acórdão nº 0346/12/05, que julgou Nulo o Auto de Infração 108.880.0008/03-0. Ressalta, ainda, que a PGE/PROFIS, em processo com idêntica matéria, SIPRO Nº 038331/2012-6 (referente ao PGE/2011041264-0), determinou que fossem refeitos os cálculos das bases de cálculo utilizando os preços praticados pela Refinaria na data da ocorrência das respectivas infrações.

Por esse motivo, alega que, no caso em tela, é imprescindível que a COPEC (Coordenação de Petróleo e Combustíveis) da SEFAZ/BA seja notificada para apresentar informações acerca dos preços unitários dos combustíveis na época (2016 a 2020) praticados pela Refinaria e pela Usina.

Conclui no sentido de que os equívocos cometidos na apuração da base de cálculo, descritos acima, acarretaram a nulidade da autuação, uma vez que comprometem a sua clareza, certeza e liquidez, bem como representam erro de direito, de caráter insanável, não podendo ser revisto ou ajustado, pois isso significaria refazer completamente o lançamento fiscal.

Quanto ao mérito, salienta que a infração que lhe foi imputada não ocorreu. Expõe que, como foi vastamente demonstrado nos autos, o que se verificou foram erros manuais de escrituração no

sistema das entradas das notas fiscais em horário ou turno divergente da entrada do produto no tanque ou equívocos quanto ao lançamento das medidas de volume dos tanques, o que gerou sobras ou perdas intimamente conexas. Informa que, não por outra razão, o lançamento de ofício foi julgado parcialmente procedente.

Relata que o seu sistema gerencial operacional, contábil e fiscal, AUTOSYSTEM, homologado pela SEFAZ/BA, foi instalado quando da sua aquisição em 2006 sofrendo apenas atualizações de software realizadas pelo próprio fornecedor, LINX. Narra que o controle de estoque é realizado por sistema automático de medição de volume dos tanques, VEEDER ROOT, o qual possui memória para dois anos de registros de entrada e de inventário diário.

Pondera, por outro lado, que o lançamento das notas fiscais de entrada de compra do combustível, bem como os lançamentos das medidas de estoque dos tanques são alimentadas manualmente, motivo pelo qual estão sujeitos a erros de escrituração, justamente o que se verificou no caso em exame, conforme exemplos trazidos, em face aos quais a Autuada carreou a correspondente prova nos autos, que foi acolhida pelo Autuante, o que implicou na exclusão de parte do crédito cobrado.

Defende que, levando em consideração os princípios da inferência e raciocínio dedutivo, a mesma argumentação utilizada para os fatos geradores retirados do Auto de Infração, deve ser utilizada para conduzir à conclusão de que restou demonstrado que, em momento algum, houve omissão de entrada de combustíveis.

Frisou que o próprio CONSEF/BA, em sessão que tratou da mesma matéria desta autuação, acatou os argumentos e documentos apresentados pelo contribuinte, inclusive, o próprio fiscal Autuante se manifestou favorável à narrativa da Autuada, entendendo pela procedência parcial do Auto de Infração, conforme Acórdãos JJF nº 0188-02/21 e CJF nº 0125-12/22, de modo que, por coerência e equidade, deve-se analisar da mesma maneira as narrativas e documentos expostos no presente processo.

Esclarece que as quantidades levantadas de perdas e ganhos no Auto de Infração praticamente se anulam. Aponta que a quantidade total de sobra do período do lançamento fiscal foi de 411.593,08 litros e a quantidade de perda foi de 483.256,39 litros, logo, resultando em uma perda de 71.663,31 litros durante o ciclo autuado, que em momento algum foi considerada pelo agente fiscal. Indicou mais exemplos que confirmam a sua tese.

A Autuada cita princípios fundamentais, como o da legalidade tributária e da verdade material, que garantem segurança jurídica e a necessidade de decisões administrativas baseadas em fatos concretos, sem abusos. Além disso, menciona o poder-dever da autotutela, que permite à Administração revisar seus próprios atos.

Por fim, sustenta o caráter confiscatório da multa aplicada, argumentando que ela fere garantias constitucionais e não deve inviabilizar a atividade econômica do contribuinte, defendendo que a penalidade deve ser proporcional e razoável, em respeito aos artigos 145, § 1º e 150, IV da CF.

Conclui requerendo, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração por falta de clareza e erros na formação da base de cálculo do imposto. No mérito, pede a improcedência do Auto de Infração devido a ocorrência do *bis in idem* e à ilegalidade da tributação, uma vez que as bases de cálculo incluem o ICMS de toda a cadeia produtiva. Também requer que a COPEC da SEFAZ/BA seja notificada para apresentar informações sobre os preços dos combustíveis, praticados pela Refinaria e pela Usina, entre 2016 e 2020. Além disso, solicita a consideração dos registros equivocados de notas fiscais que culminaram nas supostas omissões de entrada, a conversão do PAF em diligência para apurar as sobras e as perdas, realizando as devidas compensações, bem como o reconhecimento do caráter confiscatório da multa, pedindo sua redução ou anulação.

**VOTO (Vencido quanto ao Recurso Voluntário)**

No que diz respeito ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 4ª JJF (Acórdão nº 0219-04/23-

VD) desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de R\$ 305.005,90 para o montante de R\$ 198.322,12 em valores históricos, redução que, atualizada até outubro de 2023, quando ocorreu o julgamento, representava o montante de R\$ 251.955,94, o que resultou na remessa necessária do presente feito para a reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

A redução se deu em razão do reconhecimento pelo Autuante (fl. 452 – frente e verso) e pela JJF (fls. 669 a 695) de que, conforme demonstrado pelo contribuinte através das razões e dos documentos apresentados às fls. 352 a 448, o que motivou a constatação da suposta omissão foi o fato de que, em relação a diversas operações, apesar de as Notas Fiscais, emitidas pelo distribuidor de combustíveis, terem sido consideradas no LMC na data de emissão dos documentos fiscais, o descarregamento do combustível só aconteceu no dia seguinte, situação que gerou, quando da medição do tanque de combustível, perda em um dia e ganho no dia seguinte, em quantidades iguais ou praticamente iguais.

Entendo como correta a redução do crédito cobrado em razão desse reconhecimento, pois, conforme mesmo reconhecido pelo Autuante na Informação Fiscal, cujo trecho transcrevi abaixo, o contribuinte se desincumbiu do seu ônus de comprovar que foram feitas de forma equivocada as anotações realizadas na EFD em relação às datas de entrada de diversas mercadorias.

*“O contribuinte anexou ao processo extratos de seu sistema de controle de movimentação de combustíveis que demonstram que as anotações na EFD das datas das entradas de diversas notas fiscais de entradas ocorreu com erro. Então, faz-se necessária a correção da EFD e, por conseguinte, dos valores cobrados.*

*Anexamos ao processo uma pasta do Excel com o registro 1300 originalmente apresentado à Sefaz e outra com esse registro corrigido conforme a documentação apresentada pela impugnante. Note-se que, para facilitar a visualização do ocorrido, incluimos no registro 1300 uma coluna com os números das notas fiscais e o volume de combustível nelas indicado. Na planilha “1300 Original”, os valores de ganhos e perdas nos dias em que houve erro no registro das NF-es estão indicados em cinza. Já a planilha ‘1300 Corrigido’ contém as alterações nas entradas das notas nas datas que a impugnante indica em sua defesa (vide planilha ‘Correções Entradas’).”*

Diante disso, entendo pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, a Autuada defende, preliminarmente, que o Auto de Infração é nulo pelo fato de ter sido calculado com base no custo médio das suas últimas aquisições (art. 23-A, II da Lei nº 7.014/96), que já possui embutido o ICMS, recolhido pela Usina ou pela Refinaria sob o regime de substituição tributária, de maneira que a metodologia utilizada pela Fiscalização é equivocada por implicar na cobrança de ICMS sobre ICMS, o que implica em *bis in idem* e viola o princípio da não cumulatividade (art. 155, § 2º, II da CF/88).

Nesse sentido, sustenta que a Portaria nº 445/98, que explicita uma metodologia de presunção para identificar omissões de entrada de combustíveis, é inaplicável a essas operações, tendo em vista a sua natureza específica. Argumenta que deveria ser aplicada, para a definição da base de cálculo, o preço praticado pela Refinaria ou pela Usina, não podendo ser aplicado o quanto disposto no art. 10 da Portaria nº 445/98.

Compulsando os autos, é possível perceber que o Auto de Infração foi devidamente fundamentado, com a descrição da infração cometida e o seu respectivo enquadramento legal, os prazos para a interposição de defesa, a indicação do sujeito passivo, entre outros requisitos essenciais, em total conformidade com o que determina a legislação, especialmente o quanto disposto pelo artigo 39 do RPAF/BA. No que diz respeito à base de cálculo, a autuação faz expressa indicação do dispositivo de lei que a respalda, qual seja, o artigo 23-A, II da Lei nº 7.014/96.

Ademais, identifiquei que o procedimento de fiscalização foi feito em observância à legislação que rege a matéria, especialmente o quanto disposto na legislação, de modo que não identifiquei qualquer vício de nulidade.

Não há, no meu entender, ao contrário do quanto alegado pela Autuada, qualquer vício que comprometa a clareza, certeza e liquidez da autuação ou que enseje a declaração de nulidade do

lançamento.

Tanto a autuação restou clara em sua fundamentação que a Autuada se defendeu amplamente no curso do feito, ventilando argumentos de mérito que giram em torno do Auto de Infração, parte dos quais foi acolhido pelo Autuante, conforme já exposto no presente voto quando da apreciação do Recurso de Ofício.

Portanto, no meu entender, não possui qualquer procedência a preliminar de nulidade suscitada.

No que tange a alegação de que seria imprescindível, para deslinde do processo, que a COPEC (Coordenação de Petróleo e Combustíveis) da SEFAZ/BA fosse notificada para apresentar informações acerca dos preços unitários dos combustíveis na época (2016 a 2020) praticados pela Refinaria e pela Usina, entendo, com toda a vênus, que esse entendimento não possui razão de ser.

Isto porque, conforme mesmo se extrai da autuação e dos demonstrativos que dela fazem parte, tais preços, de acordo com a legislação, não fazem parte da composição da base de cálculo do imposto em questão, de modo que, como será melhor demonstrado quando do exame do mérito, a solicitação dessa diligência não se revela necessária. Ainda que assim não fosse, segundo o RPAF (artigo 147, I, "a"), o pedido de diligência pode ser indeferido caso o julgador considere que os elementos constantes no processo são suficientes para formar o seu convencimento, o que se verifica no caso em tela, motivo pelo qual concluo pela rejeição do pedido de diligência realizado.

No que diz respeito ao mérito, de início, apesar de esse argumento não ter sido especificamente objeto do Recurso Voluntário apresentado pelo contribuinte, que tratou sobre a inaplicabilidade da Portaria nº 159/2019 sob uma outra vertente, por entender que se trata de matéria de ordem pública, reconheço, de ofício, que as alterações promovidas pela Portaria nº 159/2019, que alterou a Portaria nº 445/1998, não poderiam retroagir para incidir em relação a parte do período autuado.

A Portaria nº 159 de 24/10/2019 inseriu o parágrafo único, do artigo 10 da Portaria nº 445/98, abaixo transcrito. Essa portaria foi publicada no Diário Oficial do Estado no dia 25/10/2019, data a partir da qual passou a produzir os seus efeitos.

*Parágrafo único. A omissão do registro de entrada de combustível, derivado ou não de petróleo, em postos ou revendedores varejistas de combustíveis automotivos será caracterizada quando se verificar que, a título de variação volumétrica em decorrência de dilatação térmica, a quantidade de litros escriturados diariamente como ganho no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC)/Registro 1300 da EFD excede 1,8387% da relação entre ganho e volume disponível (estoque no início do dia + volume recebido no dia), percentual calculado com base em índices técnicos de ganhos e perdas admitidos como normal pela Agência Nacional de Petróleo (ANP)*

No caso em tela, a Recorrente foi acusada da falta de recolhimento do ICMS na condição de responsável solidária por ter adquirido combustíveis de terceiros desacompanhados de documentos fiscais e sem a escrituração das entradas das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP, registrada no LMC/Registro 1300 da EFD (exercícios de 2016 a 2020). A Autuação tem como fundamento os artigos 4º, § 4º, inciso IV; 6º, inciso IV e o 23-A, inciso II da Lei nº 7.014/96, bem como o já mencionado artigo 10, parágrafo único da Portaria nº 445/98. Segundo o parágrafo 4º, IV, do artigo 4º da Lei nº 7.014/96, salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações tributáveis sem o pagamento do imposto sempre que se verificar as entradas de mercadorias ou bens não registrados.

Verifica-se, portanto, que as alterações promovidas pela Portaria nº 159 de 24/10/2019 retroagiram a períodos anteriores à sua vigência, que somente começou a ocorrer em 25/10/2019, sob o fundamento, aduzido pelo Autuante, de que a norma em questão teria natureza procedural e não material. Conforme exposto pela JJJ, a própria Procuradoria Geral do Estado, através da sua Procuradoria Fiscal – PGE/PROFIS já se manifestou em diversos processos, que tratam sobre a mesma matéria, no sentido de que "... a retroação do parágrafo único do art. 10 da Portaria nº 445/98 para alcançar fatos pretéritos, é perfeitamente legal e encontra respaldo na legislação

*por se tratar de norma meramente procedural e como tal, expressamente interpretativa, se amoldando ao disposto no art. 106, inc. I do CTN corroborado pelo que determina o art. 144, § 1º do mesmo CTN, uma vez que o dispositivo institui “novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliando os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgando ao crédito maiores garantias ou privilégios ...” (Parecer Jurídico PGE nº 2021.074132-0).*

Nesse particular, com todo respeito ao entendimento, esposado pela JJF, bem como pelo Autuante e pela PGE, não concordo que as alteração promovidas pela Portaria nº 159/19, especialmente no que diz respeito ao parágrafo único do seu artigo 10, possui natureza de direito procedural.

Em matéria tributária, conforme nos ensina o professor José Souto Maior Borges (Lançamento Tributário. 2. ed. 1999, p. 82-83), o direito material se diferencia do direito procedural, na medida em que ele “*regula a existência orgância do tributo, ou seja, os direitos e deveres que emergem da relação jurídica tributária com relação ao seu objeto, aos seus titulares – sujeitos ativo e passivo – e à sua configuração estrutural*”. Assim, o Direito Tributário Material se debruça sobre “*o poder tributário e a sujeição respectiva, a sua limitação no espaço, o objeto (“fato gerador”) do tributo, sua avaliação e medida, o crédito tributário e o Direito Tributário Penal*”. O Direito Procedimental, por sua vez, dedica-se a tratar sobre os procedimentos referentes as atividades de lançamento, de fiscalização, cobrança e arrecadação do crédito tributário.

No meu entender, o parágrafo único, do artigo 10 da Portaria nº 445/98 não possui natureza procedural pelo fato de estabelecer a partir de qual limite a variação volumétrica de combustíveis é considerada omissão de registro de entrada, o que, com amparo na legislação estadual, autoriza a incidência da norma e, consequentemente, o nascimento da relação jurídica obrigacional tributária. Em outros termos, apenas nos casos em que “*a título de variação volumétrica em decorrência de dilatação térmica, a quantidade de litros escriturados diariamente como ganho no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC)/Registro 1300 da EFD excede 1,8387% da relação entre ganho e volume disponível*” é que haverá que se falar em omissão de entrada de combustível e, consequentemente, na ocorrência do fato gerador do imposto por força do quanto disposto artigo 4º, § 4º, IV da Lei nº 7.014/96.

Por esse motivo, tendo em vista que a disposição presente no parágrafo único, do artigo 10 da Lei nº 7.014/96 possui natureza nitidamente de direito material, na medida em que intimamente relacionada ao fato imponível do imposto.

Assim, entendo pela improcedência da autuação em relação aos fatos geradores ocorridos até 24/10/2019 pelo fato de estar lastreada em dispositivo (parágrafo único da Portaria nº 445/98) que não estava vigente à época dos fatos.

No que diz respeito aos fatos geradores ocorridos a partir do dia 25/10/2019, conluso pela procedência da autuação por entender pela sua legalidade e pelo fato de que a Autuada não trouxe qualquer novo elemento que tenha o condão de acarretar o reconhecimento de sua insubsistência.

Destaco, de pronto, que, em atenção ao princípio da verdade material e ao poder-dever de autotutela, os erros manuais no sistema das entradas das notas fiscais, indicados na manifestação de fls. 356 a 399 e reiterados novamente no Recurso Voluntário, já foram apreciados Autuante, que excluiu da autuação o que foi devidamente comprovado pela Autuada, conforme se observa da Informação Fiscal de fl. 452 (frente e verso) e da mídia presente na fl. 465. Quando se manifestou sobre essa Informação Fiscal, às fls. 501 a 534, a Autuada não apresentou qualquer irresignação quanto às exclusões realizadas pelo Autuante e aos novos demonstrativos por ele apresentados, não apontando a existência de nenhuma prova que tenha deixado de ser apreciada pelo Fiscal nesse particular.

Em relação ao cálculo do imposto, observo que ele foi feito em perfeita consonância com o que determina a legislação estadual, especialmente de acordo ao quanto disposto no artigo 23-A, II da

Lei nº 7.014/96, segundo o qual, nos casos de presunção de omissão de saída, a base de cálculo do ICMS é, na hipótese de omissão de entrada apurada por meio de levantamento quantitativo de estoque, “*o custo médio das compras do último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria no período considerado*”.

Desse modo, justamente por força do princípio da legalidade, invocado pela Autuada em seu recurso, não há como falar na presença de erro de direito, tampouco no afastamento dessa base de cálculo para a utilização dos preços dos combustíveis praticados pela Refinaria de Petróleo, no caso da gasolina e do diesel e, Usina, para o álcool.

Em relação ao argumento de que cobrança é ilegal e inconstitucional, pois a base de cálculo utilizada implica na cobrança de ICMS sobre ICMS (*bis in idem*) e viola a regra da não-cumulatividade, desbordando da competência outorgada pela Constituição Federal, saliento que não se incluem na competência deste CONSEF a declaração de inconstitucionalidade e nem a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, por força do impedimento contido no artigo 167, I e III do RPAF/BA-99.

Por esse mesmo motivo, não há como acolher o pleito de exclusão/redução da multa aplicada, que possui previsão no art. 42, III, “d” da Lei nº 7.014/96, sob o fundamento de que viola os artigos 145, § 1º e 150, IV da CF, bem como de afastamento da metodologia prevista na Portaria nº 445/98, que, entre outras disposições, prevê que, para os postos de combustíveis, os levantamentos físicos dos estoques devem ser feitos diariamente pelo contribuinte e anotados na EFD, o que impede, como pretende a Autuada, que se compense os ganhos verificados em determinados dias com as perdas identificadas em outros.

Diante de todo o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário, mas, de ofício, entendo pela insubsistência da autuação em relação ao período anterior a 25/10/2019, data em que passou a viger as alterações promovidas pela Portaria nº 159/2019 na Portaria 445/1998, razão pela qual concluo pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme discriminado na tabela abaixo:

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO				
Data Ocorrência	Vlr. Lançado	Vlr. Julgado - JJF	Vlr. Julgado CJF	Multa
31/12/2016	92.398,80	74.197,21	0,00	100%
31/12/2016	36.055,25	27.751,94	0,00	100%
31/12/2016	9.713,86	9.713,86	0,00	100%
31/12/2016	17.822,25	15.707,63	0,00	100%
31/12/2016	16.415,55	16.414,55	0,00	100%
31/12/2017	7.351,97	5.091,48	0,00	100%
31/12/2017	1.858,77	1.858,77	0,00	100%
31/12/2017	3.141,16	3.141,16	0,00	100%
31/12/2017	15.032,95	8.514,66	0,00	100%
31/12/2017	24.616,08	16.899,50	0,00	100%
31/12/2018	14.841,91	4.417,51	0,00	100%
31/12/2018	966,32	966,32	0,00	100%
31/12/2018	3.466,13	1.352,21	0,00	100%
31/12/2018	99,86	99,86	0,00	100%
31/12/2018	837,21	837,21	0,00	100%
31/12/2019	3.042,48	42,98	0,00	100%
31/12/2019	15,87	15,87	2,22	100%
31/12/2019	2.991,53	482,11	164,42	100%
31/12/2019	391,66	391,66	39,02	100%
31/12/2019	10.937,36	0,00	0,00	100%
31/12/2020	19.686,30	3.507,64	3.507,64	100%
31/12/2020	2.681,34	2.681,34	2.681,34	100%
31/12/2020	797,51	797,51	797,51	100%
31/12/2020	525,32	525,32	525,32	100%
31/12/2020	19.318,46	2.913,82	2.913,82	100%
<b>TOTAL</b>	<b>305.005,90</b>	<b>198.322,12</b>	<b>10.631,29</b>	<b>100%</b>

#### VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário)

Relativamente à aplicação retroativa do parágrafo único, do art. 10 da Portaria nº 445/98, com a publicação de tal dispositivo, alterou-se o procedimento a ser realizado nos levantamentos de estoques dos postos revendedores, pois, no caso específico desses, são realizados inventários de cada combustível no início e no final de cada dia de operação. À vista disso, com a nova redação da Portaria nº 445/98, esses inventários diários podem ser levados em consideração, uma vez que, no caso desse tipo de estabelecimento, não há mais a restrição de que os levantamentos de estoques apenas levem em conta os valores anualmente anotados no livro RI (Registro de Inventário), como a redação anterior Portaria nº 445/98 impunha.

Segundo o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional (CTN), aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário, sem qualquer declaração de ofício, pela insubsistência parcial, pelo que concluo pela SUBSISTÊNCIA da autuação.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, NÃO PROVER os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 269138.0019/21-6, lavrado contra COMERCIAL DE COMBUSTÍVEIS MARTINS LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 198.322,12, acrescido da multa de 100%, com previsão no Art. 42, III, “d” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário) – Conselheiros (as): Paulo Danilo Reis Lopes, Valdirene Pinto Lima, José Adelson Mattos Ramos, Rafael Benjamin Tomé Arruty e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO (Recurso Voluntário) – Conselheira: Camila Magnavita da Fonseca Camargo.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 04 de outubro de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

CAMILA MAGNAVITA DA FONSECA CAMARGO – RELATOR/VOTO VENCIDO  
(Recurso Voluntário)

PAULO DANILO REIS LOPES - VOTO VENCEDOR  
(Recurso Voluntário)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS