

A. I. Nº - 269138.0025/20-8
AUTUADO - POSTO PORTOSECO DE COMBUSTÍVEIS LIMITADA
AUTUANTE - JEFFERSON MARTINS CARVALHO
ORIGEM - SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO INTERNET – 10/04/2024

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0033-01/24-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 não apresenta elementos com o condão de elidir a acusação fiscal. **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. Foram constatados ganhos volumétricos, registrados no LMC/Registro 1300 da EFD, acima dos índices admitidos pela ANP. Infração não elidida. Retificada a multa aplicada. **3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIAS OU SERVIÇOS SUJEITOS A TRIBUTAÇÃO; b) MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS; c) MERCADORIAS OU SERVIÇOS TOMADOS.** Multa de 1%, calculada sobre o valor comercial das mercadorias e/ou serviços que tenham entrado ou tomado pelo estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal. Infrações subsistentes. Rejeitadas as preliminares de nulidade suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 11/02/2020, refere-se à exigência de R\$ 71.647,19 de crédito tributário, imputando ao autuado as 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, no valor de R\$ 59.365,89, mais multa de 100%.

Enquadramento legal: art. 4º, § 4º, inciso IV, art. 6º, inciso IV, art. 23-A, inciso II, da Lei 7.014/96; e art. 10, parágrafo único da Portaria 445/98. Multa prevista na alínea “d” do inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

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 PMF, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro

desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP, registrada no LMC/Registro 1300 da EFD, nos meses de dezembro de 2015, dezembro de 2016, dezembro de 2017 e dezembro de 2018, no valor de R\$ 11.258,73, mais multa de 100%.

Enquadramento legal: art. 4º, § 4º, inciso IV, art. 6º, inciso IV, art. 23, § 6º, inciso II, “b”, da Lei 7.014/96; e art. 10, parágrafo único da Portaria 445/98. Multa prevista na alínea “d” do inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 – 16.01.01: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de março, abril, junho e agosto de 2015; janeiro, abril, maio, junho, setembro, novembro e dezembro de 2016; janeiro e julho de 2017. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$ 92,96.

Enquadramento Legal: artigos 217 e 247, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa prevista no art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96.

Infração 04 – 16.01.02: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de março a setembro e dezembro de 2015; fevereiro, abril a junho, setembro, outubro e dezembro de 2016; janeiro e julho de 2017. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$ 918,03.

Enquadramento Legal: artigos 217 e 247, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa prevista no art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96.

Infração 05 – 16.01.06: Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de fevereiro, setembro e novembro de 2018. Multa de 1% sobre o valor da mercadoria ou serviço tomado, totalizando R\$ 11,58.

Enquadramento Legal: artigos 217 e 247, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa prevista no art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96.

O contribuinte foi notificado do Auto de Infração em 26/02/20 (DTE à fl. 26) e ingressou com defesa administrativa às fls. 28 a 49 - frente e verso. A Impugnação foi formalizada através de petição subscrita por seu advogado, conforme Instrumento de Procuração à fl. 82.

O Impugnante inicia sua peça defensiva transcrevendo as infrações ora imputadas, e solicita que, doravante, todas as intimações e notificações sejam encaminhadas para o endereço do profissional que subscreve a defesa, tudo conforme poderes especificados na procuração que anexou aos autos.

Dentro dessa ótica, pontua que se pode deduzir que o lançamento de ofício, em relação às infrações 01 e 02, procuram amparo na “presunção de ocorrência de operações sem o pagamento do imposto” (art. 4º, § 4º, IV da Lei 7.014/96), especificamente de “omissão de entradas”, que presume anterior “omissão de receita”, tudo conforme extraído dos dispositivos indicados como infringidos pelo autuante, assim como preceituado no art. 7º, incisos I e II da Portaria 445/98, com a redação dada pela Portaria 159/19, que transcreveu.

De logo, ressalta que o dispositivo transcrito não faz distinção entre mercadorias sujeitas ao regime normal ou à substituição tributária, a pretensão fiscal é no sentido de afirmar que o autuado, anteriormente aos períodos indicados no AI, vendeu mercadorias sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, o fruto financeiro que essas vendas possibilitaram não foi tributado pelo ICMS, caracterizando assim, receita não tributada (omissão de saída/receita).

Partindo dessa premissa legal, diz que no caso concreto, o autuante retirou, do LMC, informações registradas como “ganhos”, separando as quantidades por exercício e tipo de combustível. Aponta que a ação fiscal elegeu apenas os “ganhos diários” como elementos componentes da apuração e fez totalizações anuais dos supostos “ganhos”, das quais deduziu o percentual de 1,8387%. Relata

que o resultado foi considerado como “ganho excessivo”, sendo erigido à condição de “omissão de entradas”, ocorrência que no seu entendimento, a teor das Portarias 445/98 e 159/19, haveria que ser levantada mediante efetiva auditoria de estoques, por exercícios fechados.

Diante do acima exposto, requer a nulidade do lançamento, alegando também ofensa ao art. 18, I e IV, “a” do RPAF-BA, ou seja, por insegurança na determinação da infração e apuração das quantidades consideradas como omitidas (e, por via conexa, da base de cálculo), e consequente cerceamento ao direito de defesa.

Entende que não existe nexo de causa e efeito entre a acusação fiscal e a demonstração realizada. Apesar de constar a acusação de que o autuado teria adquirido combustíveis de terceiros sem documentação fiscal e, consequentemente, sem a escrituração das entradas, a apuração foi realizada com base em dados encontrados na EFD/LMC, o que, por si só, descaracteriza qualquer ação dolosa por parte do Contribuinte.

Aduz que os Autuantes se utilizaram de apenas um dos dados registrados no LMC (GANHO), pinçando apenas a parte da escrituração que entenderam conveniente e, assim, além de atentar contra o conjunto da norma que dizem ter seguido, considera que os prepostos fiscais criaram quantidades ABSURDAS de omissões de entradas.

Observa que de acordo com o conceito traçado pelo art. 4º, § 4º, inciso IV da Lei 7.014/96, em se tratando de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, a presunção de “omissão de receitas anteriores”, sozinha, não justifica a cobrança do ICMS. Isso porque ainda que as operações anteriores realizadas sem a emissão de notas fiscais, que justificariam a presunção, não ensejariam a falta de recolhimento do imposto, justamente porque, no segmento de varejo de combustíveis, não se paga o ICMS pelas vendas.

Ressalta que no caso, a realização de vendas sem a emissão de notas fiscais, que desagua da omissão de receita, se comprovada, poderia ter reflexos no campo da “tributação federal”, mas em hipótese alguma repercutiria na ausência de pagamento do ICMS, pois não compete ao “varejista de combustíveis” lançar o imposto sobre suas vendas. Para se aplicar a presunção legal, no caso concreto, haveria que se comprovar a efetiva aquisição sem documentação fiscal, como por exemplo, através de flagrante entrega de produtos sem o documento exigido, hipótese em que estaria comprovada a ausência de retenção do ICMS pelo distribuidor.

Diante desse quadro de impossibilidade absoluta de se caracterizar as saídas anteriores sem notas como suscetíveis à incidência do imposto, alega que, no máximo, caberia a aplicação do art. 11, da Portaria 445, com a redação atual, e menciona que o CONSEF assim tem decidido, citando o número dos acórdãos de algumas decisões.

Ressalta que essa posição, já homologada por este Órgão Julgador, encontra respaldo, ainda, na Instrução Normativa 56/2002, nos seus itens 1 e 2, que transcreve.

Diz que a Instrução Normativa trata especificamente das hipóteses de presunção previstas no art. 4º, § 4º da Lei 7.014/96, deixando claro, na sua exposição de motivos, que a orientação decorreu das “reiteradas decisões do Conselho de Fazenda Estadual – CONSEF no sentido de excluir da base de cálculo do ICMS lançado de ofício, quando apurada omissão de saídas presumidas, nos termos do § 3º, do art. 2º do RICMS/97, com matriz no § 4º, do art. 4º da Lei 7.014/96, os valores relativos às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas ao regime de substituição tributária”.

Acrescenta que foi mais adiante ainda, determinando que “caso o preposto fiscal verifique que as operações habituais do contribuinte sejam integralmente isentas, não tributáveis e/ou sujeitas à substituição tributária, deverá abster-se de aplicar os roteiros fiscais relativos às presunções referidas no § 4º, do art. 4º da Lei nº 7.014/96 e aplicar outros roteiros de fiscalização”.

Assinala que no caso em lide, a norma impede que seja feita a cobrança por presunção, dada a impossibilidade de se ter qualquer indício de prova de aquisições anteriores sem documentação fiscal, como também da ineficácia, do ponto de vista do ICMS, de vendas anteriores sem emissão

de notas fiscais, pois tais vendas não são mais tributadas.

Diz que a determinação normativa é no sentido da aplicação de outros roteiros de fiscalização (contábeis, por exemplo), pois é sabido que o setor de varejo de combustíveis trabalha exclusivamente com produtos submetidos ao regime de substituição tributária. Ainda que assim não o fosse, haveria que ser aplicada a determinação da “proporcionalidade”, aniquilando os valores lançados como devidos, como usualmente aprovado pelo CONSEF e pela PGE/PROFIS, conforme exemplos que trouxe a colação, às fls. 30 a 33 – frente e verso.

Apresenta o entendimento de que, ainda que se admita que a Portaria 445/98, superando a Lei, traga a possibilidade de contemplação de operações anteriores, em relação às quais a ausência de emissão de documentação fiscal de venda não enseja a falta de pagamento do ICMS, a ação fiscal foi desenvolvida de forma inteiramente inconsistente e irregular.

Volta a alegar que como consta dos demonstrativos apresentados com o Auto de Infração, a apuração foi realizada por método não contemplado pela Portaria 445, nem por qualquer outro instrumento legal. Considera que outro instrumento a ser seguido seria a Instrução Normativa 310/90, que aprovou os diversos roteiros de fiscalização, e que os autuantes usaram apenas um dos dados disponíveis no LMC, desconsiderando os demais, especialmente as perdas.

Entende que a ação fiscal foi levada a efeito com vícios insanáveis, sem qualquer segurança e legalidade, pois apenas um dos elementos que compõe a Auditoria de Estoques, foi utilizado, sendo esse mesmo elemento erigido à condição de “omissão”. Acrescenta que ainda que essa metodologia fosse regular, ao menos as perdas, também registradas, haveriam que ser consideradas, apurando-se, ao final de cada exercício, se resíduos persistiriam.

Conclui que não existe base legal para o meio de apuração adotado, como também os dispositivos indicados como infringidos não contemplam a própria aplicação da presunção pretendida, como finalmente não condizem com o efeito pretendido.

Registra que, julgando autuações semelhantes, no mesmo segmento comercial, o CONSEF já se posicionou pela ilegalidade do meio de apuração “criado pela autoridade fiscal”, conforme exemplos que colacionou às fls. 34/35 – frente e verso.

Frisa que não cabe às Autoridades Fiscais a criação de métodos de apuração, notadamente se utilizam apenas parte dos dados informados pelo Contribuinte ao Fiscal.

Sem embargo da inaplicabilidade da apuração com base apenas nos “ganhos” registrados no LMC, alega que os registros foram efetuados de forma equivocada, o que se poderia deduzir, pelo autuante, pela simples constatação das quantidades. Enfatiza que é impossível a efetiva ocorrência de “ganhos diários” de milhares de litros de combustíveis, que representam até mais de 20% das disponibilidades. Acrescenta que as datas escolhidas são “espeçadas”, pois as perdas foram desprezadas.

Alega que os volumes são absurdos e totalmente incompatíveis com as reais movimentações. Argumenta que a autuação recaiu sobre escrituração inconsistente feita pela Autuada, pois foram exatamente aquelas equivocadamente lançadas nos LMCs, e que não teve a oportunidade de se explicar ou corrigir as inconsistências. Reclama que o autuante pegou somente os dias em que se registrou “ganhos” e erigiu tais lançamentos a título de omissão, e que nos dias em que foram registradas “perdas”, foram as mesmas desprezadas.

Pontua que o autuante não seguiu um roteiro legal, utilizando-se de metodologia não prevista em lei. Acrescenta que se o autuante validou os lançamentos dos “ganhos”, haveria que validar também as “perdas”, fazendo, ao menos, a devida compensação.

Sinaliza que nas situações cujas ementas foram transcritas, o CONSEF já descartou a adoção de “modalidade de apuração não contemplada pela norma”. Ressalta que as Portarias 445/98 e 159/19, dispõem sobre “procedimentos na realização de levantamentos quantitativos por espécie de mercadorias”, como já abordado, e que não se provou que foi levada a efeito no presente caso.

Entende que o parágrafo único do artigo 10 do Portaria 159/19, não pode ser visto de forma isolada e dissociada do conjunto da norma, e que sua aplicação depende da antecedente realização de uma auditoria de estoques.

Considera que a utilização, isolada do § único do art. 10, da Portaria 159/19, mencionado no AI como enquadramento legal da ocorrência, cria uma nova hipótese de “presunção de ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto”, não contemplada no § 4º do art. 4º da Lei 7.014/96.

Diz que outra hipótese que precisa ser investigada diz respeito a “constatação diária” dos “ganhos”, e de forma apartada do conjunto da auditoria de estoques. Assevera que a apuração se reporta a exercícios fechados, em relação aos quais foram abandonados os estoques e demais dados. Ressalta que considerando o quanto já abordado, e a impossibilidade de apuração diária (exceto na hipótese do art. 41, inciso II, da Lei 7.014/96, observados os requisitos, antecedentes, dos arts. 46 e 47, do mesmo diploma legal), somente se pode interpretar a inovação feita pelo § único do art. 10 da Portaria 159/19, como sendo em relação aos ganhos reais e diários, registrados, um dos componentes da auditoria de estoques.

Enfatiza que considerar de forma isolada a inovação feita pelo § único do art. 10 da Portaria 159/19, como sendo os ali mencionados “ganhos diários registrados” um dos componentes da auditoria de estoques, seria criar nova e ilegal hipótese de presunção.

Visando sustentar seu entendimento, transcreve o voto, preferido pelo Relator no Acórdão 0160-02/19.

Registra, também, que a Portaria 159/19, tem aplicabilidade a partir da data de sua publicação, não podendo retroagir para inovar método de apuração e, assim, prejudicar o Contribuinte. Ainda que a interpretação espelhada no AI fosse legal e válida, somente poderia ser utilizada para fatos geradores a partir de 25/10/2019, data em que foi publicada. Diz que essa colocação é apenas medida de segurança, na medida em que, resta patente a impossibilidade da adoção de um dispositivo isolado de uma IN, visando, de forma agressiva ao conjunto normativo e à Lei, a própria condução da ação fiscal.

Diz que mais um ponto que deve ser analisado se reporta aos registros LMC/1300 EFD, utilizados na irregular e ilegal forma de apuração. As quantidades pinçadas da EFD são tão absurdas que nitidamente não refletem a realidade das movimentações diárias. Diante da nitidez das inconsistências na EFD, a postura dos Fiscais, seria conceder o prazo legal para a retificação. Entende que o erro na EFD não caracteriza fato gerador do ICMS, sequer por presunção. Caberia ao autuante, nos termos do art. 251, em consonância inclusive com a exceção prevista no seu parágrafo 2º, intimar o autuado para que fizesse as devidas correções.

Diz que lição aplicável ao caso, foi deixada pelo saudoso Julgador, Dr. José Raimundo Conceição, seguida pelos demais membros da 1ª JJF, expressada na diligência levada a efeito na instrução do AI nº 206903.0001/16-0:

“Incabível a simples sustentação fiscal de que todo o trabalho foi baseado na EFD do contribuinte, das suas Notas Fiscais Eletrônicas emitidas e recebidas, além das informações constantes dos sistemas da SEFAZ. A VERDADE MATERIAL DEVE SER PRESERVADA DE ACORDO COM A REALIDADE DOS FATOS”.

“As questões relativas às inconsistências na Escrituração Fiscal Digital não constituem fato gerador de ICMS e devem ser resolvidas na forma da legislação em vigor (art. 251 do RICMS BA-12) “.

Entende que, se cometeu alguma infração, até contundente prova em contrário, se limitou ao campo das obrigações acessórias: inconsistências na EFD, passível, se não atendida a solicitação de correção, da multa expressa em lei, concluindo que, conforme amplamente demonstrado, a autuação é insegura e ilegal, pois impõe um verdadeiro regime de exceção, a contribuinte em situação regular.

Olhando pelo lado da multa aplicável, afirma que se tem mais uma comprovação da precariedade da forma “eleita” na apuração. A Portaria 159/19, alterando o art. 10 da Portaria 445/98, preconiza,

no item 1, do inciso I, “a”, 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. Considerando que o levantamento quantitativo não foi realizado de forma regular, mas apenas um dos seus componentes foi ilegalmente computado, diz que a autuação apresenta mais uma ilegalidade, desta feita quando da tipificação da multa pela suposta, e não comprovada, infração.

Cita outras decisões emanadas do CONSEF, em casos similares, dizendo que se aplicam à presente lide. Pontua que objetivando afastar qualquer possibilidade de dúvidas quanto à nulidade do procedimento fiscal, apresenta outros julgados do CONSEF, transcrito às fls. 42 a 47 – frente e verso.

Aduz que outra excrecência jurídica é tentar se adotar como lastro o art. 6º, IV, da Lei nº 7.014/96, pois considera que o mesmo não possui qualquer relação com o caso em lide. Entende que seria aplicável apenas nos casos de identificação da posse de mercadorias, para comercialização, sem documentação fiscal, ou com documentação inidônea.

Quanto ao mérito, diz ser evidente que os valores apurados, nas infrações 01 e 02, são indevidos, na medida em que se aproveitou apenas uma parte dos dados, que teriam sido declarados pelo próprio autuado, na sua EFD/LMC, para respaldar a apuração, por presunção totalmente ilegal.

Entende que não há que se falar em multa de 100%, e afirma que não há nenhuma comprovação de que houve aquisição fora de distribuidores e com a substituição tributária não aplicada.

Assinala que o início da ação fiscal deveria ter sido no sentido de se determinar a correção da EFD, e que caso não fosse atendida, aplicar-se-ia a multa correspondente.

Assevera que as quantidades apresentadas no demonstrativo que acompanha o Auto de Infração, relativas aos supostos ganhos, não são aquelas registradas no LMC/EFD, conforme demonstrativo que apresenta às fls. 47/48 – frente e verso.

Ratifica seu entendimento de que os dados utilizados na apuração são irreais.

Com lastro em todos os argumentos e elementos ora apresentados, caso as questões prejudiciais sejam superadas, pede que seja determinada completa revisão do lançamento, por fiscal isento, estranho ao feito, objetivando a apuração da verdade material. Repete que a autuação foi realizada a partir da extração de parte dos dados do LMC, e que as quantidades tributadas, sequer foram levantadas, pois se faria via auditoria de estoques.

Ressalta que de acordo com o quanto já questionado nas razões prejudiciais, o Parágrafo único do art. 10 da Portaria 159/19, não pode ser utilizado de forma isolada e não se aplica a fatos pretéritos. No que se refere à fórmula para aplicação de 1,8387%, diz que os registros diários de “ganhos” são apenas um dos componentes da auditoria de estoques e, mesmo assim, não podem ser considerados para fins da auditoria regulada pela IN, diariamente e exclusivamente.

Afirma que a apuração, por exercício fechado, como normatizado pela Portaria 445, exige que todos os dados disponíveis sejam computados (estoques, entradas, saídas, perdas, ganhos e aferições). Todos os elementos devem constar das planilhas da auditoria. As perdas se juntam ao bloco das saídas, ao passo em que os ganhos e aferições se somam ao bloco das entradas. Computadas as perdas e ganhos a conclusão é de que as perdas sempre são muito maiores que os ganhos, o que implicaria em “despejar no meio ambiente”, anualmente, centenas de milhares de litros de combustíveis. A outra conclusão é no sentido da constatação de “omissão de saídas pura e simples/vendas sem emissão de documentação fiscal”, hipótese que não gera nova incidência do imposto.

Entende que admitir a aplicação isolada do Parágrafo único do art. 10 da Portaria 159, é criar hipótese de presunção não prevista na Lei 7.014/96, o que igualmente conduz à improcedência do lançamento.

Acrescenta que o autuado somente adquire os produtos que comercializa junto à Petrobrás, e que é impossível a compra de qualquer mercadoria sem NF.

Registra que conforme também abordado nas preliminares, mais uma vez, destaca que a Portaria 445/98, nesse aspecto, não faz distinção entre mercadorias sujeitas ao regime normal e à substituição tributária, haveria que se aplicar a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa 56/2007, sobre as “receitas omitidas”, ensejando a improcedência da cobrança. Caberia ao Fisco, entendendo que os lançamentos realizados pelo autuado assim justificariam, a adoção de outros roteiros de auditoria, como preconizado pelo item 2 da Portaria 56, abstendo-se, por óbvio, de utilizar roteiros fiscais relativos às presunções referidas no § 4º, do art. 4º da Lei 7.014/96.

Com relação às infrações 03 a 05, alega que as notas fiscais, que menciona à fl. 49, foram lançadas no LMC e/ou no LRE.

Por fim, protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, colocando à disposição toda a documentação que se entender necessária (e arquivos), e com o desiderato de realizar revisão do lançamento, e de forma efetiva uma auditoria de estoques, apurando a real movimentação nos exercícios fiscalizados (verdade material); e, ainda, para a aplicação na IN 56/07, revisão por fiscal estranho ao feito; e que seja ouvida a PGE. Pede e espera que o Auto de Infração seja julgado nulo ou, se superadas as questões prejudiciais, depois de revisado por fiscal estranho ao feito, improcedente.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 92 a 107 (frente e verso) dos autos, inicialmente rebatendo as preliminares de nulidade suscitadas. Ratificou a fundamentação legal adotada para o lançamento fiscal, abordou os princípios da legalidade e da verdade material, defendeu a aplicação retroativa do parágrafo único, do art. 10, da Portaria 445/98, bem como afirmou inexistir presunção de omissão de entradas no procedimento fiscal realizado.

Disse que foi equivocada a conclusão do autuado de que seu LMC físico e seus registros contábeis fazem prova contra a EFD, pois não se pode utilizar uma parte da sua escrita fiscal e contábil para fazer prova contra outra parte dessa escrita. Porém, destacou que o autuado pode demonstrar que seus registros na EFD estão equivocados, mas caberia a ele demonstrar com base em documentos de origem externa ou interna ou, na sua falta, em elementos que comprovem ou evidenciem a incorreção dos lançamentos feitos na EFD.

Explicou que, no caso específico dos postos revendedores de combustíveis (PRC), os levantamentos de estoque são feitos e registrados diariamente pelo contribuinte nos campos do registro 1300 da EFD. Em razão disso, foi acrescentando o parágrafo único ao art. 10 da Port. 445/98, admitindo que os levantamentos de estoques junto a postos revendedores de combustíveis não se limitem aos valores anualmente anotados no inventário. Essa alteração teria trazido novos procedimentos para a fiscalização que, com base no art. 144, § 1º, do CTN, pode ser aplicado aos fatos geradores ocorridos antes de sua edição.

Ressaltou 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 Agência Nacional de Petróleo (ANP)”. Esse percentual foi estabelecido de forma conservadora, pois corresponde a três vezes os 0,6% indicados na Portaria DNC nº 26/92. 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”.

Explicou que, o valor tido como omissão de entrada não deriva de uma presunção, mas de uma ilação, pois, estabelecida essa variação limite fisicamente possível, todo valor além desse limite forçosamente não corresponde ao volume de combustível que havia inicialmente disponível para comercialização naquele dia. Isso posto, admitidos como corretos os registros anotados na EFD, o que exceder aquele limite físico só pode ter uma única explicação: trata-se de uma entrada não documentada de combustível.

Concluiu 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.

Trouxe conceitos acerca da escrituração de inventários e enfatizou que, no caso dos postos revendedores de combustíveis, o controle dos estoques é mais rigoroso, pois 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, escriturados no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), criado pela Portaria do Departamento Nacional de Combustíveis (DNC) nº 26, de 13 de novembro de 1992, adotado como livro fiscal pelo Ajuste do SINIEF nº 01, de 15 de dezembro de 1992, e incluído na Escrituração Fiscal Digital (EFD) no registro 1300 pelo Ato COTEPE/ICMS nº 9, de 18 de abril de 2008.

Acrescentou que existe no LMC e na EFD um campo específico para o registro de pequenas diferenças que podem ocorrer entre o estoque escritural 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 variações volumétricas. Sendo que, quando essas diferenças forem superiores ao limite de 0,6% dos volumes disponíveis para comercialização no dia, o posto revendedor deve expressamente justificar os motivos da sua ocorrência (item 13, “f”, da instrução normativa anexa à Port. DNC 26/92).

Explicou, ainda, 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 (registro 1320) e depois lançadas nos registros 1310 e consolidadas no registro 1300. Dessa forma, o controle dos estoques de combustíveis dos postos revendedores é meticulosamente anotado, bico por bico de abastecimento e tanque por tanque antes de ser consolidado a cada dia no registro 1300.

Ressaltou, porém, que os valores levantados a cada dia são independentes dos valores dos dias anteriores e dos dias seguintes, não se podendo simplesmente alegar que os erros de um dia se cancelam no dia seguinte, pois eles são independentes.

Destacou que 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 da margem de 0,6%. Ademais, 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, erros podem acontecer acima desses limites, mas devem estar justificados e devidamente provados.

Acrescentou que, como 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.

Reiterou 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, 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, então, pode-se estabelecer com certeza absoluta um máximo valor possível para o ganho volumétrico anotado.

Ressaltou que o STJ, no Recurso Especial (REsp) Nº 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.

Disse que o fisco da Bahia utiliza um critério 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.

Concluiu dizendo que a inclusão do parágrafo único ao art. 10 da Portaria nº 445/98 acrescentou um procedimento para, no caso específico dos postos revendedores de combustíveis, trabalhar com os levantamentos físicos de estoques feitos diariamente pelo próprio autuado e anotados na sua EFD.

Ressaltou que, conforme o art. 10 da Port. 445/98, quando se trata de mercadorias sujeitas à substituição tributária, deve ser exigido o pagamento “do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal” (art. 10, I, “a”, da Port.445/98) e “do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido” (art. 10, I, “b”, da Port. 445/98).

Por conseguinte, no caso do imposto devido na condição de responsável solidário o seu fundamento não é a “presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem pagamento do imposto”, mas a transferência da responsabilidade tributária feita pela Lei 7.014/96. Assim, não há que se falar em aplicação da proporcionalidade de que trata a IN nº 56/07 quanto a essa infração, haja vista a sua responsabilidade não ser fruto da presunção do art. 4º, § 4º, IV, da Lei 7.014/96, mas da solidariedade prevista no art. 6º, IV, da Lei 7.014/96.

Acrescentou 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.

Explicou que, examinando os arquivos mensais de EFD apresentados, constatou-se que não houve qualquer inconsistência nos mesmos. Pelo contrário, os ganhos e perdas anotados no registro 1300 são calculados pelo contribuinte pela simples subtração do estoque final e essa também foi conferida na revisão fiscal sem que tenha sido encontrado qualquer erro.

Pontuou que a prova de que existem erros no registro 1300 da EFD deve ser feita pelo autuado, nos termos do art. 373, II, do CPC. Ressaltou 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.

Com relação às infrações 03 a 05, informa que apesar de constatar que as notas fiscais, mencionadas pelo autuado, foram lançadas no LMC (infração 04) e no LRE (infração 03), as mesmas não foram escrituradas na EFD.

Aduz que a EFD substitui a escrituração e impressão do LRE, e que o registro no LMC não traz todos os elementos necessários ao fisco.

Ao final, ratificou a autuação na integralidade.

Na assentada do julgamento em 26/02/2021, o patrono do autuado ratificou a alegação de que as quantidades apresentadas no demonstrativo que acompanha o Auto de Infração, relativas aos supostos ganhos, não são aquelas registradas no LMC/EFD, chamando atenção, para as ocorrências do dia 07/02/2019, dizendo que no demonstrativo do autuante os Volumes Disponíveis encontram-se zerados, mas foram apuradas omissões de entrada, e nos mesmos valores dos supostos ganhos

Tendo em vista que efetivamente o demonstrativo fiscal apresenta tais incongruências, e visando

garantir o respeito ao princípio da verdade material, esta JJF deliberou (fl. 112), na assentada do julgamento, que o presente processo fosse convertido em diligência à SAT/COPEC, para que serem adotados os seguintes procedimentos:

1. Intimar o contribuinte para apresentar, no prazo de 30 (trinta) dias, documentação comprobatória de suas demais alegações, ou seja, que evidenciem que as quantidades apresentadas no demonstrativo que acompanha o Auto de Infração, relativas aos ganhos, não são aquelas registradas no seu LMC/EFD.
2. O autuante deve fazer as retificações relativas às ocorrências de 07/02/2019, tendo em vista as incongruências acima mencionadas, e caso o autuado comprove as demais alegações, deve, ainda, efetuar novo levantamento, de acordo com os registros constantes da escrituração do autuado, elaborando, ao final, novo demonstrativo de débito.

Após intimado, o autuado manifestou-se às fls. 119/120, inicialmente, esclarecendo que em contato telefônico com a COPEC/SAT, foi orientado pela Servidora, Sra. Juliana Maria de Jesus Vaz, a encaminhar a documentação solicitada junto ao CONSEF, e que assim o fez, fazendo juntada ao PAF, da mesma, em meio magnético.

Informa que constam os arquivos SPED, EFD/Registro 1300 e “LMC físico”, que possuem quantidades de “perdas e ganhos”, coincidentes; planilhas, em Excel, demonstrando que na autuação o Fiscal utilizou como base, de acordo com o alegado na defesa, quantidades de “ganhos diários” diversas daquelas constantes na EFD e no “LMC Físico”; notas fiscais de entradas, referentes aos “meses autuados”; relatórios de vendas, por dia/produto e por “bico”.

Destaca que a empresa autuada retificou a EFD relativa aos exercícios de 2015 e 2016, antes da ação fiscal (em 2017), em consonância com o “Recibo de Solicitação”, deferido, anexo. Diz ser provável que o autuante tenha feito a apuração com os dados anteriores às retificações, ocasionando as diferenças apontadas no AI. Observa também, com relação a 2019, que as supostas diferenças estão concentradas no dia 07/02/19, em relação aos quais, na planilha sintética do Auto de Infração, as quantidades disponíveis foram consideradas como sendo “zero”.

Por outro lado, reforça que não recebeu os demonstrativos analíticos da apuração e que uma simples comparação entre os totais vendidos (apuração “por bico”) e as aquisições, demonstram que o autuado não adquiriu combustíveis sem documentação fiscal. Aduz que o autuado, conforme anexo documento da ANP, é revendedora exclusiva da PETROBRÁS e dessa forma suscetível a fiscalizações pela citada Agência, pela Distribuidora, pela SEFAZ e pelo INMETRO, e que cumpre rigorosamente seu compromisso contratual com a PETROBRÁS, distribuidora com a qual mantém relação desde 2001.

Por fim, protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente, colocando à disposição toda a documentação que se entender necessária (e arquivos), bem como pelo acesso aos demonstrativos analíticos da apuração e reabertura do prazo de defesa, esperando que o Auto de Infração seja julgado NULO ou IMPROCEDENTE.

O autuante informou à fl. 128, que com os dados do LMC apresentados pela impugnante, verifica que em fevereiro de 2019, as diferenças entre o LMC e a EFD são causadas pelos valores das aferições (registro 1320), que o LMC não leva em conta no cálculo das suas saídas. Dessa forma, assevera ser evidente que, diferentemente do que alega a impugnante, é o LMC que está incorreto e não a EFD.

À fl. 135, considerando que na última manifestação defensiva (fls. 119/120) o patrono do autuado continua afirmando que não recebeu todos os registros que serviram de base para a apuração do débito exigido na autuação (demonstrativos analíticos).

Considerando que não restou comprovado nos autos a entrega dos mencionados registros de forma completa, esta JJF deliberou, em Pauta Suplementar de Julgamento, em 30/05/2022, que o presente processo fosse convertido em diligência à SAT/COPEC, para que serem adotados os

seguintes procedimentos:

1. O autuante deve acostar, em meio magnético, demonstrativo analítico do levantamento fiscal, além de todos os registros fiscais cujas informações tenham sido extraídas para fins de elaboração dos demonstrativos acostados aos autos; inclusive cópia do arquivo magnético (Registros 1300, 1310 e 1320 da EFD) enviado pelo Contribuinte e utilizado pelo autuante;
2. O órgão competente da repartição fazendária deve intimar o autuado, entregando no ato cópia do meio magnético com os elementos acima mencionados, além deste termo de diligência, reabrindo o prazo de defesa.
3. Em seguida o autuante deve prestar nova informação fiscal, com atenção especial ao que diz respeito a alegação defensiva de que retificou sua EFD (exercícios de 2015 e 2016) antes do início da ação fiscal, e em relação às ocorrências do dia 07/02/2019, que apresentam “Volumes Disponíveis” zerados, mas que foram apuradas omissões de entrada.

À fl. 140, o autuante informa que anexou, em meio magnético, os arquivos solicitados.

Após ter recebido os referidos arquivos (AR à fl. 143), o autuado apresentou nova impugnação às fls. 145/146, ratificando sua última manifestação.

Reitera que a Autuada retificou a EFD relativa aos exercícios de 2015 e 2016, antes da ação fiscal (em 2017), e que as supostas diferenças estão concentradas no dia 07/02/19, em relação aos quais, na planilha sintética do AI, as quantidades disponíveis foram consideradas como sendo “zero”.

Ao final, volta a pleitear a revisão do lançamento, e que o autuante seja instado acerca dos elementos e provas ofertadas, para prestar a informação de acordo com o art. 127, § 6º, do RPAF.

O autuante prestou informação fiscal, às fls. 151/152 (frente e verso), inicialmente ressaltando que a apresentação do arquivo retificador e a sua recepção pelo sistema de forma alguma torna a EFD válida – vide o inciso I, § 7º, cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 02/2009. Acrescenta que esses arquivos ficam sujeitos às ressalvas impostas pela legislação que são esclarecidas ao contribuinte no exato momento da apresentação dos novos arquivos, não podendo alegar ignorância ou desconhecimento dessas regras de validade jurídica.

Dessa forma, assinala que a alegação de que a fiscalização utilizou versões da EFD que foram posteriormente alteradas não é verdadeira, pois, a mera afirmação de que foram apresentados arquivos retificadores e que estes foram aceitos não autoriza presumir que eles tenham atendido as condições impostas pela legislação para que fossem juridicamente válidos para utilização no procedimento de fiscalização.

Apresenta print às fls. 151 (verso) e 152, do sistema... da SEFAZ, indicando que o contribuinte estava sob ação fiscal quando da apresentação da nova EFD, e que o contribuinte é informado das condições impostas pelo Ajuste SINIEF quando da apresentação da retificação da sua EFD.

Quanto à alegação de que a informação contida na EFD estava errada, mas que o seu Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) continha as informações corretas, afirma que tal argumentação não é válida, pois, pela indivisibilidade da contabilidade, o LMC não pode fazer prova contra a EFD.

Pontua que não adianta apenas alegar que “inúmeras foram as quantidades de ganhos, lançados no demonstrativo do AI, que não correspondem aos registros do LMC”, já que cabe a impugnante 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 artigo 373, II, do CPC.

Diz ser inusitado e intrigante obter registros tão diferentes na EFD e no LMC quando eles se fundamentam na mesma documentação. Comenta que escriturar exatamente as mesmas informações obtidas nas mesmas fontes em registros diferentes não deveria de forma alguma

gerar resultados diferentes. Expõe que na prática, a impugnante acaba por ter dois livros que deveriam ser iguais, mas que são distintos e servem a propósitos diversos: um para a ANP, e o outro, para a SEFAZ.

Ao final, assevera que a defesa não ilide a autuação.

Na assentada do julgamento em 09.03.23, o patrono do autuado reclamou que não tomou conhecimento da última informação fiscal produzida, onde o autuante apresentou “prints” de sistema da SEFAZ, visando demonstrar que o contribuinte estava sob ação fiscal quando da apresentação da nova EFD.

Voltou argumentar que retificou a EFD, relativa aos exercícios de 2015 e 2016, antes da ação fiscal (em 2017), que o autuante fez a apuração com os dados anteriores às retificações, ocasionando as diferenças apontadas no AI, inclusive não se pronunciando especificamente sobre as divergências apontadas na planilha às fls. 47 – verso e 48, constantes na primeira impugnação apresentada.

O autuante, por sua vez, também na sessão de julgamento, reafirmou que utilizou o último arquivo apresentado pelo autuado antes da ação fiscal, que já seria o retificado, e que as diferenças apontadas pelo impugnante não condizem com o que foi informado na referida EFD.

Visando garantir o respeito ao princípio da verdade material, e elucidar definitivamente as questões acima mencionadas, esta JJF deliberou (fl. 158), na assentada do julgamento, pela conversão do presente processo seja convertido em diligência à SAT/COPEC, para que serem adotados os seguintes procedimentos:

1. O autuante deve prestar nova informação fiscal, apresentando planilha elucidativa, de modo a demonstrar quais as EFDs que utilizou para apurar as diferenças exigidas na autuação, anexando aos autos as comprovações pertinentes, ao tempo em que também faça indicar se as divergências apontadas pelo impugnante no demonstrativo às fls. 47 – verso e 48, procedem ou não. Por fim, deve elaborar novo demonstrativo de débito se cabível;
2. O órgão preparador deve dar ciência, em seguida, ao autuado, como também ao seu patrono, inclusive fornecendo-lhes cópia, de toda informação fiscal acima prestada, bem como documentos e demonstrativos juntados, concedendo-lhes o prazo de 30 (trinta) dias para que, querendo, se manifestem a respeito;

Em atendimento ao acima exposto, o autuante apresentou informação às fls. 163 a 166 – frente e verso, dizendo que esclarecerá todos os pontos contestados pelo contribuinte em sua impugnação.

Consigna que nas EFDs apresentadas, o primeiro registro é o 0000, que trata da abertura do arquivo digital e da identificação do contribuinte. Expõe que seus campos são os seguintes:

Nº	Campo	Descrição
01	REG	Texto fixo contendo “0000”.
02	COD_VER	Código da versão do leiaute conforme a tabela indicada no Ato COTEPE.
03	COD_FIN	Código da finalidade do arquivo: 0 - Remessa do arquivo original; 1 - Remessa do arquivo substituto.
04	DT_INI	Data inicial das informações contidas no arquivo.
05	DT_FIN	Data final das informações contidas no arquivo.
06	NOME	Nome empresarial da entidade.
07	CNPJ	Número de inscrição da entidade no CNPJ.
08	CPF	Número de inscrição da entidade no CPF.
09	UF	Sigla da unidade da federação da entidade.
10	IE	Inscrição Estadual da entidade.
11	COD_MUN	Código do município do domicílio fiscal da entidade, conforme a tabela IBGE
12	IM	Inscrição Municipal da entidade.

13	SUFRAMA	Inscrição da entidade na SUFRAMA
14	IND_PERFIL	Perfil de apresentação do arquivo fiscal; A – Perfil A; B – Perfil B.;C – Perfil C.
15	IND_ATIV	Indicador de tipo de atividade: 0 – Industrial ou equiparado a industrial; 1 – Outros.

Destaca que o campo 03, COD_FIN, é o que indica se o arquivo é original ou substituto.

Dessa forma, apresenta planilha à fl. 164 (frente e verso) elencando todos os registros 0000 das EFDs que foram utilizados na fiscalização.

Informa que também, consultou o sistema EFDG (Escrituração Fiscal Digital) para verificar que arquivos EFDs haviam sido entregues pela impugnante à SEFAZ, relacionando os mesmos abaixo:

Mês/Ano de Referência	Versão Leiaute	Tamanho	Finalidade	Recepcionado em	Carregado em	Situação
jan/15	9	162 KB	Original	13/02/2015 12:47	11/04/2015 16:08	Arquivo carregado
fev/15	9	129 KB	Original	28/03/2015 08:40	09/04/2015 06:31	Arquivo carregado
mar/15	9	125 KB	Original	29/06/2017 16:18	29/06/2017 16:44	Arquivo carregado
abr/15	9	148 KB	Original	16/05/2015 11:56	16/05/2015 22:44	Arquivo carregado
mai/15	9	147 KB	Original	18/06/2015 15:59	27/06/2015 12:06	Arquivo carregado
jun/15	9	166 KB	Original	07/08/2015 13:33	07/08/2015 13:51	Arquivo carregado
jul/15	9	162 KB	Original	24/08/2015 15:35	24/08/2015 23:08	Arquivo carregado
ago/15	9	157 KB	Original	24/09/2015 12:41	24/09/2015 15:41	Arquivo carregado
set/15	9	156 KB	Original	07/11/2015 12:10	07/11/2015 11:36	Arquivo carregado
out/15	9	135 KB	Original	28/06/2017 16:38	28/06/2017 17:30	Arquivo carregado
nov/15	9	132 KB	Original	24/12/2015 11:59	24/12/2015 19:40	Arquivo carregado
dez/15	9	133 KB	Original	19/01/2016 14:24	24/01/2016 12:44	Arquivo carregado
jan/16	10	124 KB	Original	19/02/2016 16:40		Arquivo mais atual carregado
jan/16	10	102 KB	Retificador	05/04/2016 12:17	06/04/2016 04:44	Arquivo carregado
fev/16	10	115 KB	Original	24/03/2016 19:03	25/03/2016 09:49	Arquivo carregado
mar/16	10	129 KB	Original	25/04/2016 20:01		Arquivo mais atual carregado
mar/16	10	129 KB	Retificador	28/04/2016 19:03	28/04/2016 22:08	Arquivo carregado
abr/16	10	121 KB	Original	25/05/2016 18:46	27/05/2016 23:20	Arquivo carregado
mai/16	10	150 KB	Original	14/07/2016 13:35	14/07/2016 14:41	Arquivo carregado
jun/16	10	129 KB	Original	14/07/2016 13:55	14/07/2016 14:54	Arquivo carregado
jul/16	10	1207 KB	Original	16/08/2016 17:02	16/08/2016 17:36	Arquivo carregado
ago/16	10	1452 KB	Original	20/09/2016 17:37	20/09/2016 20:31	Arquivo carregado
set/16	10	1891 KB	Original	26/10/2016 16:01	26/10/2016 19:23	Arquivo carregado
out/16	10	1685 KB	Original	24/11/2016 11:32	24/11/2016 12:24	Arquivo carregado
nov/16	10	1751 KB	Original	14/12/2016 13:26	14/12/2016 13:57	Arquivo carregado
dez/16	10	1469 KB	Original	13/01/2017 14:26		Arquivo mais atual carregado
dez/16	10	1145 KB	Retificador	24/03/2017 11:36	25/03/2017 05:34	Arquivo carregado
jan/17	11	8 KB	Original	23/02/2017 11:21		Arquivo mais atual carregado
jan/17	11	898 KB	Retificador	28/03/2017 12:44	28/03/2017 12:54	Arquivo carregado
fev/17	11	8 KB	Original	24/03/2017 11:12		Arquivo mais atual carregado
fev/17	11	1032 KB	Retificador	24/03/2017 11:48	24/03/2017 17:50	Arquivo carregado
mar/17	11	1549 KB	Original	25/04/2017 15:22	27/04/2017 02:57	Arquivo carregado
abr/17	11	1308 KB	Original	26/05/2017 13:58	26/05/2017 16:18	Arquivo carregado
mai/17	11	832 KB	Original	21/06/2017 15:12		Arquivo mais atual carregado
mai/17	11	833 KB	Retificador	25/08/2017 16:30	25/08/2017 21:24	Arquivo carregado
jun/17	11	623 KB	Original	23/08/2017 11:14	23/08/2017 12:58	Arquivo carregado
jul/17	11	793 KB	Original	28/08/2017 18:21	28/08/2017 19:29	Arquivo carregado
ago/17	11	1032 KB	Original	25/09/2017 15:25	25/09/2017 22:19	Arquivo carregado
set/17	11	815 KB	Original	09/10/2017 15:10	09/10/2017 15:57	Arquivo carregado
out/17	11	756 KB	Original	09/11/2017 15:08	09/11/2017 14:37	Arquivo carregado
nov/17	11	716 KB	Original	20/12/2017 20:22	21/12/2017 01:27	Arquivo carregado
dez/17	11	657 KB	Original	22/01/2018 16:27	22/01/2018 18:10	Arquivo carregado
jan/18	12	650 KB	Original	08/03/2018 15:24	08/03/2018 15:49	Arquivo carregado
fev/18	12	723 KB	Original	08/03/2018 15:30	08/03/2018 16:26	Arquivo carregado
mar/18	12	793 KB	Original	09/04/2018 17:26	09/04/2018 19:02	Arquivo carregado
abr/18	12	665 KB	Original	08/05/2018 14:26	08/05/2018 15:35	Arquivo carregado
mai/18	12	694 KB	Original	11/06/2018 14:13	11/06/2018 14:44	Arquivo carregado
jun/18	12	613 KB	Original	10/07/2018 14:36	10/07/2018 15:00	Arquivo carregado
jul/18	12	919 KB	Original	09/08/2018 16:31	09/08/2018 19:28	Arquivo carregado
ago/18	12	768 KB	Original	10/09/2018 16:10	10/09/2018 17:33	Arquivo carregado
set/18	12	1090 KB	Original	25/10/2018 18:26	26/10/2018 20:01	Arquivo carregado
out/18	12	1066 KB	Original	10/11/2018 16:15	10/11/2018 15:43	Arquivo carregado
nov/18	12	762 KB	Original	10/12/2018 11:56	10/12/2018 11:29	Arquivo carregado
dez/18	12	778 KB	Original	05/02/2019 21:31	05/02/2019 21:07	Arquivo carregado
jan/19	13	984 KB	Original	01/03/2019 12:42		Arquivo mais atual carregado

jan/19	13	771 KB	Retificador	01/03/2019 13:51	01/03/2019 14:16	Arquivo carregado
fev/19	13	891 KB	Original	05/04/2019 15:51	05/04/2019 16:27	Arquivo carregado
mar/19	13	811 KB	Original	12/04/2019 15:33	12/04/2019 18:25	Arquivo carregado
abr/19	13	868 KB	Original	24/05/2019 12:10	25/05/2019 14:09	Arquivo carregado
mai/19	13	860 KB	Original	28/06/2019 16:55	28/06/2019 17:24	Arquivo carregado
jun/19	13	745 KB	Original	10/07/2019 15:07	10/07/2019 15:27	Arquivo carregado
jul/19	13	727 KB	Original	09/08/2019 17:38	12/08/2019 09:55	Arquivo carregado
ago/19	13	945 KB	Original	06/09/2019 14:30	06/09/2019 15:12	Arquivo carregado
set/19	13	887 KB	Original	08/10/2019 14:40	08/10/2019 15:50	Arquivo carregado
out/19	13	923 KB	Original	11/11/2019 11:20	11/11/2019 15:17	Arquivo carregado
nov/19	13	963 KB	Original	10/12/2019 12:45	10/12/2019 16:02	Arquivo carregado
dez/19	13	8 KB	Original	27/04/2023 17:00	27/04/2 22:21	Arquivo carregado

Assevera que pode ser constatado que no sistema EFDG há os mesmos arquivos retificadores que foram utilizados no trabalho fiscal.

Ao final, afirma que nenhuma das divergências apontadas pela impugnante procede.

O autuado, após tomar ciência da informação supra, apresentou manifestação às fls. 175/176, ratificando que, conforme petição datada de 04/08/2021 – SIPRO 039388/2021-7, juntou ao PAF: “arquivos SPED, EFD/Registro 1300 e “LMC físico”, planilhas, em Excel, notas fiscais de entradas, referentes aos “meses autuados”; relatórios de vendas, por dia/produto e por “bico”.

Aduz que tais documentos, que possuem quantidades de “perdas e ganhos” coincidentes, são provas contundentes das alegações da defesa, demonstrando que na autuação o Sr. Fiscal utilizou como base quantidades de “ganhos diários” diversas daquelas constantes nos arquivos SPED, na EFD e no “LMC Físico. Ou seja: considera que a Autuada comprovou documentalmente suas alegações e acrescenta que os referidos documentos novamente seguem anexos.

Reitera que retificou a EFD relativa aos exercícios de 2015 e 2016, muito antes da ação fiscal (em 2017), em consonância com o “Recibo de Solicitação”, deferido, que segue mais uma vez e que o Digno Autuante fez a apuração com os dados anteriores às retificações.

Ressalta, também mais uma vez, com relação a 2019, que as supostas diferenças estão concentradas no dia 07/02/19, em relação às quais, na planilha sintética do AI, as quantidades disponíveis foram consideradas como sendo “zero”, ponto que inclusive menciona ter sido objeto da diligência de fl. 112, que considera não esclarecido pelo Autuante.

Reclama que o Autuante, sem apresentar provas relativas às quantidades constantes da EFD que diz ter trabalhado (aquela retificada), apresenta “prints” de informações das datas em que a Autuada teria transmitido as informações, sem demonstrar, como fez a Autuada, qualquer conteúdo, ou seja, as quantidades que afirma ter encontrado na EFD retificada.

Transcreve as últimas solicitações da JJF, no despacho da diligência, aduzindo que o Autuante não atendeu às solicitações do Julgador, pois, ao contrário da Autuada, que juntou demonstrativos e os documentos que usou para confeccioná-los, não trouxe qualquer demonstração dos dados da EFD que diz ter usado na apuração das supostas diferenças.

Afirma que o autuante apresentou apenas uma “colagem” dos “prints” de datas que a EFD teria sido transmitida, que não possuem nenhuma informação sobre o conteúdo dos arquivos, quem dirá provas das quantidades efetivamente inseridas na EFD.

Ante o exposto, considera não atendida a deliberação da Junta para a apuração da verdade material e não elucidadas as questões levantadas e comprovadas pela defesa, pelo que requer a aplicação do disposto no art. 18, incisos II e IV, “a” do RPAF, e, por via conexa, que seja declarada a NULIDADE do lançamento.

Ao final, solicita que caso o Autuante se disponha a atender à solicitação do Julgador, requer que o prazo de 30 dias, apontado no despacho da diligência, seja renovado.

Em face da manifestação do contribuinte, o autuante prestou nova informação à fl. 181 – frente e verso, ratificando que, conforme demonstrado na informação fiscal anterior, todos os arquivos

EFDs retificadores da impugnantes foram originariamente utilizados na fiscalização, e que não há, portanto, o que reparar no trabalho.

Conclui, afirmando que nenhuma das supostas divergências apontadas pela impugnante procede.

Na sessão de julgamento, por videoconferência, foi realizada sustentação oral pelo advogado, Dr. Fernando Marques Villa Flor, OAB-BA nº 11.026, como também pelo autuante, o auditor fiscal Sr. Jefferson Martins Carvalho.

VOTO

O autuado arguiu a nulidade do lançamento por ofensa ao art. 18, I e IV, “a” do RPAF, ou seja, por insegurança na determinação da infração e apuração das quantidades consideradas como omitidas (e, por via conexa, da base de cálculo), e consequente cerceamento ao direito de defesa.

Observou que de acordo com o conceito traçado pelo art. 4º, § 4º, inciso IV da Lei 7.014/96, em se tratando de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, a presunção de “omissão de receitas anteriores”, sozinha, não justifica a cobrança do ICMS. Isso porque, as operações anteriores, realizadas sem a emissão de notas fiscais, que justificariam a presunção, não ensejariam a falta de recolhimento do imposto, justamente porque, no segmento de varejo de combustíveis, não se paga o ICMS pelas vendas.

Ressaltou que, no caso, a realização de vendas sem a emissão de notas fiscais, que desagua da omissão de receita, se comprovada, poderia ter reflexos no campo da “tributação federal”, mas em hipótese alguma repercutiria na ausência de pagamento do ICMS, pois não compete ao “varejista de combustíveis” lançar o imposto sobre suas vendas. Para se aplicar a presunção legal, no caso concreto, haveria que se comprovar a efetiva aquisição sem documentação fiscal.

De acordo com os dados cadastrais, o autuado tem como atividade o 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.

Entretanto, no presente caso, 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.

Como já foi dito, considerando que o autuado tem como atividade o comércio de combustíveis, mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, sujeitas ao pagamento do imposto por antecipação, é 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.

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 à antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada.

No caso em exame, as infrações 01 e 02, se referem à falta de recolhimento do imposto nas situações acima citadas, apuradas mediante verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP, registrada no LMC/Registro 1300 da EFD.

Constata-se que tais infrações não tratam, portanto, de presunção de omissão de saídas, como alegou o defendente. Verifico, ainda, que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e as multas aplicadas, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e à 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 referida preliminar de nulidade, também apresentada nas razões de defesa.

Sobre o enquadramento legal, também questionado pelo defendente, observo que não implica nulidade do lançamento, caso exista erro de indicação de dispositivo da legislação tributária, tendo em vista que, pela descrição dos fatos, ficou evidente a autuação fiscal.

Quanto à arguição defensiva da necessidade da realização de revisão fiscal, diante da alegação de que as diferenças de variações volumétricas nos combustíveis, apontadas na autuação, decorreram tão somente em consequência de erros escriturais do LMC, e que os mesmos foram devidamente retificados antes da ação fiscal, esta JJF converteu o processo, por três vezes, em diligência. Após cumpridas, os elementos trazidos nos autos se tornaram suficientes para a análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide.

Destarte, diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, não se constatou dúvida em relação aos demonstrativos elaborados pelo autuante, nem sobre os arquivos magnéticos que embasaram a autuação, por isso, descabe a pretensão defensiva de nulidade do feito sob o argumento de que a última diligência não foi atendida.

Vale ainda ressaltar, que uma vez distribuído o PAF e prestada a informação fiscal, conforme previsto no § 7º, do art. 127 do RPAF-BA, somente se nesta forem aduzidos fatos novos ou se forem anexados aos autos novos demonstrativos ou levantamentos, é que o órgão preparador tem o dever de dar ciência ao sujeito passivo, assim como foi feito nas situações que tais fatos ocorreram.

Dessa forma, descabe também a alegação defensiva, na assentada do julgamento em 26/02/2021, de que as realizações dos julgamentos por videoconferência deveriam depender da anuência do Contribuinte, para não prejudicar o exercício da ampla defesa. A previsão para realização dos julgamentos nessas circunstâncias está prevista no art. 64-A do Regimento Interno do Conselho de Fazenda Estadual - CONSEF, aprovado pelo Decreto nº 7.592, de 04 de junho de 1999, não se incluindo na competência dos órgãos julgadores a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, a teor do que determina o inciso III do art. 167 do RPAF/99.

Assim não havendo vícios na lavratura do Auto de Infração, tampouco no decorrer da instrução processual, que possam inquinar de nulidade o lançamento, passo à análise do mérito, como segue.

O imposto exigido do defendente, na infração 01, decorre da sua condição de responsável solidário, e o seu fundamento não é a “presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente, sem emissão de documentos fiscais, e, consequentemente, sem pagamento do imposto”, mas a transferência da responsabilidade tributária feita pela Lei 7.014/96, no art. 6º.

Está sendo exigido o pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, o posto revendedor varejista, em relação ao combustível, mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, de acordo com as quantidades apuradas mediante verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido na legislação, registrada no LMC/Registro 1300 da EFD.

O contribuinte, na condição de adquirente de combustível, mercadoria enquadrada por lei no regime de substituição tributária, é considerado substituído pela legislação, haja vista que no caso de combustíveis, a Lei 7.014/96, no art. 8º, atribui ao distribuidor e ao industrial ou extrator, a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, com a obrigatoriedade de fazer a retenção do imposto na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes.

O defendente apresentou o entendimento, no sentido de que a constatação de “omissão de saídas pura e simples/vendas sem emissão de documentação fiscal”, é hipótese que não gera nova incidência do imposto. Entretanto, conforme estabelece o art. 128 do CTN, a lei pode atribuir a responsabilidade solidária a terceira pessoa, vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação tributária, atribuindo ao contribuinte, em caráter supletivo, a responsabilidade pelo cumprimento total ou parcial da obrigação tributária.

O defendente também alegou que os seus registros foram efetuados de forma equivocada, e que as quantidades pinçadas da EFD são tão absurdas que nitidamente não refletem a realidade das movimentações diárias

Acrescentou que a autuação recaiu sobre escrituração inconsistente. Aduziu que as quantidades adotadas no AI foram exatamente aquelas equivocadamente lançadas nos LMCs. Apresentou o entendimento de que os erros na EFD foram simplesmente copiados e elevados à condição de fato gerador do ICMS.

Aduziu, ainda, que as quantidades apresentadas no demonstrativo que acompanha o Auto de Infração, relativas ao “suposto” ganho, não são aquelas registradas no LMC/EFD, conforme demonstrativo que apresentou às fls. 47/48 – frente e verso.

Todavia, efetuei verificação nas EFDs do período questionado pelo autuado, tendo constatado que os valores de ganhos considerados pelo autuante são exatamente os que constam nos mencionados arquivos digitais.

Quanto à alegação de que a empresa autuada retificou a EFD relativa aos exercícios de 2015 e 2016, antes da ação fiscal (em 2017), considero que o atuante comprovou (fls. 151 (verso) e 152), que o contribuinte estava sob ação fiscal quando da apresentação da nova EFD.

Mesmo assim, na assentada do julgamento em 14/03/2023, o autuado voltou a argumentar que retificou a EFD, relativa aos exercícios de 2015 e 2016, antes da ação fiscal (em 2017), e que o autuante fez a apuração com os dados anteriores às retificações.

Visando eliminar qualquer dúvida a respeito da alegação supra, o processo foi convertido em diligência para que o autuante apresentasse planilha elucidativa, de modo a demonstrar quais as EFDs que utilizou para apurar as diferenças exigidas na autuação.

Em que pese o inconformismo mantido pelo impugnante, considero que a planilha apresentada pelo autuante às fls. 165/166 (frente e verso), onde constam a relação de todos os arquivos EFDs entregues pelo contribuinte à SEFAZ, mencionando se é original ou retificador, data da recepção, etc., possibilita a constatação de que os arquivos retificadores, questionados pelo sujeito passivo, foram utilizados no trabalho fiscal.

Assim, ratifico que as diferenças apontadas pelo impugnante não condizem com o que foi informado nas referidas EFDs.

Ressalto que se o levantamento fiscal é efetuado com base em dados fornecidos pelo próprio autuado, por meio dos referidos arquivos eletrônicos relativos à EFD, a correção de tais arquivos é de responsabilidade do contribuinte e tais registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias. Portanto, no caso de inconsistências, inclusive com seu LMC, compete ao contribuinte informar e corrigir os erros antes da ação fiscal.

Vale destacar, que a Escrituração Fiscal Digital – EFD, no qual se baseou o autuante, e que substituiu os livros fiscais, 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.

Como bem frisou o autuante, a alegação de que “inúmeras foram as quantidades de ganhos, lançados

no demonstrativo do AI, que não correspondem aos registros do LMC”, deveria ter sido demonstrada “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.

No que diz respeito ao argumento defensivo de que as diferenças estão concentradas no dia 07/02/19, em relação aos quais, na planilha sintética do AI, as quantidades disponíveis foram consideradas como sendo “zero”, também não assiste razão ao autuado.

O autuante demonstrou que de acordo com os dados do LMC apresentados pela impugnante, as diferenças entre o LMC e a EFD, em fevereiro de 2019, são causadas pelos valores das aferições (registro 1320), que o LMC não leva em conta no cálculo das suas saídas, evidenciando que esse último é que está incorreto e não a EFD.

Por outro lado, observo que a Portaria ANP Nº 26, datada de 13/11/1992, mencionada pelo autuante, dispõe no seu art. 5º sobre a aplicação do percentual de 0,6% para os postos revendedores, de forma que, somente quando for constatada perda de estoque físico superior ao mencionado percentual, cabe ao posto revendedor proceder à apuração das causas. Neste caso, por se tratar de uma regra destinada aos postos revendedores, é razoável utilizar o citado percentual como referência.

Vale registrar, que 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 respeitado pelo autuante no levantamento fiscal.

Verifico que as comprovações concernentes aos ganhos relativos às variações volumétricas, não foram comprovadas quando foi realizado o procedimento fiscal, nem foram trazidas aos autos pelo defendente, o que deveria ser comprovado mediante registro no livro de controle de movimentação do combustível, ou sua retificação antes da ação fiscal.

A variação volumétrica em decorrência da variação de temperatura, 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.

Em relação à variação positiva registrada e não comprovada, entende-se que houve entrada física de produtos em volume superior ao percentual estabelecido na legislação, ocorrendo um incremento no estoque sem a documentação fiscal. A entrada do volume acrescido sem a necessária comprovação, consubstancia um fato gerador do ICMS, e não tendo a comprovação da origem da mercadoria o estabelecimento detentor deste combustível é responsável pelo pagamento do tributo.

Volto a lembrar que o autuado tem como atividade o comércio de combustíveis, mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, sujeitas ao pagamento do imposto por antecipação, por isso, na constatação de omissão de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, deve-se exigir o imposto do sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal – infração 01 (art. 6º, inciso IV 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, relativamente às mercadorias sujeitas à antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada, deduzida a parcela do tributo, calculada na forma do item anterior, a título de crédito fiscal – infração 02.

Saliento, que a Portaria nº 159, de 24 de outubro de 2019 (publicada no Diário Oficial de 25/10/2019), alterou a Portaria nº 445, de 10 de agosto de 1998, que dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, tendo sido

acrescentado o Parágrafo Único, ao art. 10 da mencionada Portaria:

Art. 10

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

A modificação da Portaria 445/98, pela Portaria 159/19, na realidade, apenas a aperfeiçoou com novas orientações procedimentais para a fiscalização, descrevendo como os prepostos fiscais devem utilizar as informações dos ganhos registrados na EFD. Isto é, estabeleceu-se apenas novos critérios de apuração ou processos de fiscalização.

Dessa forma, apesar de a Portaria 159/19 ter sido publicada em 25/10/2019, a sua orientação corrobora o acerto da autuação fiscal, tendo em vista as disposições constantes no § 1º do art. 144 do Código Tributário Nacional, não havendo dessa forma em falar em descabimento da retroatividade na presente situação.

Descabe, portanto, o entendimento do autuado de que admitir a aplicação do Parágrafo único, do art. 10 da Portaria 159, é criar hipótese de presunção não prevista na Lei 7.014/96, ou seja, seria uma nova e ilegal hipótese de presunção. Ademais, não se inclui na competência deste órgão julgador, a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, nos termos do art. 167, III, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Ressalto que em relação aos procedimentos realizados pela fiscalização, quando se constatarem saídas de combustíveis sem documentação fiscal, e os contribuintes registram essas saídas como “perdas”, tal registro tem sido aceito pela fiscalização, não exigindo o pagamento do imposto até o limite estabelecido pelo DNP. Ou seja, o percentual de “perdas” ou de “ganhos” até o referido limite, é considerado como de variação de volume normal, decorrente do volume em relação à temperatura. No presente processo, o autuante apurou, com base na escrituração realizada pelo próprio autuado, quantidades de “ganhos”, acima do limite estabelecido, e exigiu o imposto sobre esses “ganhos”, considerados excedentes.

A exigência fiscal em comento leva em consideração apenas as entradas não comprovadas, correspondentes aos volumes de combustíveis, percebendo-se que às respectivas receitas, não se aplica a proporcionalidade a que se refere a IN 56/07.

Cabe frisar, que a Portaria DNC nº 26/1992, estabeleceu o limite de 0,6% para variação de volume em função da temperatura dos combustíveis, sendo que o parágrafo único, do art. 10, da Portaria nº 445/98, adotou um percentual bem mais conservador (1,8387%), mais que três vezes o estipulado pela DNC, sendo que o autuado, em sua defesa, não apresentou qualquer número ou demonstrativo que pudesse contrapor aos elaborados pela ação fiscal.

Sobre os acórdãos deste CONSEF, citados pelo defendente, os mesmos devem ser analisados no contexto de cada processo, valendo ainda frisar, que também não vinculam a decisão desse relator.

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

Destarte, concluo que, no caso em exame, nos moldes como foram apuradas e descritas as infrações, a acusação fiscal está correta, relativamente às infrações 01 e 02, salientando que a

segunda decorre da primeira, ficando caracterizado que o lançamento foi efetuado de acordo com as normas que regem a matéria.

Em relação à multa e acréscimos legais decorrentes da infração 01, que foi objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento do imposto, tendo sido indicado corretamente o percentual de 100%, conforme estabelece o art. 42, inciso III, alínea “d” da Lei 7.014/96:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

...

III - 100% (cem por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente, apurando-se a ocorrência de:

d) entradas de mercadorias ou bens não registrados;

Todavia, no que tange à infração 02, a multa aplicada é consequência da falta de recolhimento do imposto, referente à antecipação tributária. Neste caso, concordo com o pleito defensivo e o percentual da multa deve ser de 60%, conforme estabelece o art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/96, pelo que retifico.

No que diz respeito às infrações 03, 04 e 05, as mesmas tratam de descumprimento de obrigação acessória, exigindo-se multa de 1%, calculada sobre o valor comercial das mercadorias e/ou serviços que tenham entrado ou tomado pelo estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal.

Como já foi mencionado, o autuado contestou a multa sobre algumas notas fiscais, alegando que foram escrituradas no LMC ou no LRE.

Todavia, as referidas notas fiscais não foram lançadas nas EFDs, que substituiu a escrituração impressa, conforme disposto no art. 247, § 1º, I, do RICMS/2012.

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

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

Infrações também mantidas.

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

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, tendo em vista a

retificação da multa imposta na infração 02.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269138.0025/20-8**, lavrado contra **POSTO PORTOSECO DE COMBUSTÍVEIS LIMITADA**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 70.624,62**, acrescido das multas de 60%, sobre o valor de R\$ 11.258,73 e 100%, sobre o valor de R\$ 59.365,89, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 1.022,57**, prevista no inciso IX da mesma Lei e Artigos citados, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 12 de março de 2024.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR