

A.I. Nº - 269138.0057/20-7
AUTUADO - POSTO ALBATROZ LTDA.
AUTUANTE - JEFERSON MARTINS CARVALHO
ORIGEM - SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 25/02/2021

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0007-01/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. 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. O Autuado não apresenta elementos com o condão de elidir a acusação fiscal. Afastada a preliminar de nulidade suscitada. Retificada a multa aplicada. Infração caracterizada. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIAS OU SERVIÇOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO; b) MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS; c) MERCADORIAS OU SERVIÇOS TOMADOS. Restaram evidenciados os descumprimentos das obrigações acessórias. 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. Indeferido o pedido de diligência. Auto de infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 12/02/2020, formaliza a exigência de crédito tributário no valor de R\$67.240,05, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 04.07.02: Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor do PMF, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP, registrada no LMC/Registro 1300 da EFD, ocorrido em dezembro de 2015, dezembro de 2016, dezembro de 2017 e dezembro de 2018, no valor de R\$30.877,90, mais multa de 100%.

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

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

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

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 24/02/20 e ingressou com defesa administrativa que se encontra anexada às fls. 26 a 33 (frente e verso). A Impugnação foi formalizada através de petição subscrita por seu advogado, o qual possui os devidos poderes, conforme instrumento de procuraçāo, constante nos Autos à fl. 38.

O Impugnante inicialmente fez um resumo dos fatos, transcreveu as infrações constantes da autuação e informou reconhecer integralmente a infração 02 e parcialmente as infrações 03 e 04.

Em seguida requereu a nulidade do auto de infração sob a argumentação de que o art. 23, § 6º, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 7.014/96 foi revogado pela Lei nº 14.183/19 no dia 13/12/2019, constituindo-se em violação do princípio da legalidade.

Destacou, ainda, a necessidade da apreciação conjunta deste auto de infração com o Auto de Infração nº 269138.0058/20-3, pois estão correlacionados já que o outro trata de suposta omissão de entrada e este trata da exigência da antecipação tributária decorrente, conforme determina o art. 40 do RPAF. Entende que a improcedência do referido auto de infração implicará na improcedência desta infração.

No que tange à infração 01, afirmou que o autuante se utilizou da presunção legal de omissão de entradas de combustíveis, mas não atentou que em todos os dias posteriores ou anteriores ao dia em que houve a suposta sobra de combustíveis, havia falta do produto, ou seja, o volume escruturado era maior que o volume encontrado nos tanques, após a medição diária.

Entende que a sobra em uma data e falta em data anterior ou subsequente, faz cair por terra a presunção de omissão de entrada. Aduziu que nunca adquiriu combustíveis desacompanhados de documentação fiscal, sendo a autuação decorrente de erros de medição e divergências existentes entre a escrituração eletrônica e os livros contábeis.

Informou que todos os documentos necessários a comprovação de que não houve omissão de entrada estão juntados na defesa do AI nº 269138.0058/20-3.

Ressaltou que a infração 02 foi reconhecida totalmente e as infrações 03 e 04 de forma parcial.

Requeria ainda a redução da multa aplicada no percentual de 90% ou outro que a Junta entenda razoável, para o saldo remanescente, já que não houve dolo, com base no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e no art. 158 do RPAF.

Em relação à infração 03, alegou que as notas fiscais listadas às fls. 31 (frente e verso) e 32 foram lançadas no LMC e na sua escrituração contábil.

No que diz respeito à infração 04, afirmou que as Notas Fiscais nºs 110746, 376935, 376936, 5843, 5844 e 5845 foram também lançadas no LMC e na sua escrituração contábil.

Ao final, voltou a requerer o julgamento em conjunto dos Autos de Infração nºs 269138.0058/20-3 e

269138.0057/20-7, visando comprovar que inexiste omissão de entrada, além de solicitar a redução da multa aplicada, em relação às notas fiscais que foram devidamente lançadas no LMC.

O autuante apresentou informação fiscal às fls. 42 a 44 (frente e verso). Alertou que o art. 23, § 6º, inciso II, alínea “b”, da Lei nº 7.014/96 não foi revogado, mas alterado pela Lei nº 14.183/19. Explicou que a separação dos autos de infração decorreu do sistema da SEFAZ de forma automática.

Destacou que todas as entradas de mercadorias ou bens devem ser registradas na escrituração fiscal e esta obrigação não cessa ainda que tenha ocorrido algum registro do documento em outro livro contábil. Confirmou que as notas fiscais mencionadas pelo impugnante não foram escrituradas na EFD.

Ao final, ratificou integralmente a autuação.

Na sessão de Julgamento, foi realizada sustentação oral por videoconferência pelo advogado, Dr. Gabriel Amorim Santos Silva, OAB-BA Nº 38.934.

VOTO

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

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

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

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

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

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

Quanto ao mérito, a infração 01 consiste então na exigência de ICMS, em decorrência da falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor do PMF, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP, registrada no LMC/Registro 1300 da EFD.

O autuado tem como atividade o comércio de combustíveis, mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, sujeitas ao pagamento do imposto por antecipação, por isso, na constatação de omissão de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, deve-se exigir o imposto do sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal (art. 6º, inciso IV, da Lei 7.014/96), que foi objeto de cobrança no Auto de Infração nº 269138.0058/20-3, sendo devido também, o tributo apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos no RICMS/BA, relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada, deduzida a parcela do tributo calculada na forma do item anterior, a título de crédito fiscal, imposto que foi objeto do presente lançamento.

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

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

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

Sobre essa questão, tratando-se de mercadorias que estão sujeitas ao pagamento de antecipação tributária, é estabelecido na legislação tributária, os responsáveis pela retenção do imposto nas saídas que efetuarem para fins de antecipação do recolhimento do tributo relativo à operação ou operações subsequentes, a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado.

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

Deve ser salientado, que a Escrituração Fiscal Digital – EFD, se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das Unidades Federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como, no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, e substitui livros fiscais.

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

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

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

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

Por outro lado, de acordo com os demonstrativos elaborados pelo autuante, às fls. 06 a 21 (frente e verso), foram constatados ganhos registrados pelo autuado no LMC/Registro 1300 da EFD, a título de variação volumétrica, em percentual bem superior ao admitido pela ANP, conforme indicado no parágrafo único do art. 10 da Portaria nº 445/98.

Vale ratificar, que de acordo com a referida portaria, elaborada com base nos índices de variação volumétrica admitidos pela Agência Nacional de Petróleo (ANP), é admissível como limite máximo de ganho sobre o volume disponível em um tanque o percentual de 1,8387%, porém ganhos em volumes superiores foram observados na maioria dos meses dos anos de 2015 a 2018.

Dessa forma, com base nos volumes que excederam o limite máximo admitido como ganho de variação volumétrica, o autuante elaborou o demonstrativo de débito deste Auto de Infração, conforme fl. 06 a 07 (frente e verso).

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

Por fim, deve ser enfatizado, que em relação aos procedimentos realizados pela fiscalização, quando se constatam saídas de combustíveis sem documentação fiscal, e os contribuintes registram essas saídas como “perdas”, tal registro tem sido aceito pela fiscalização, não exigindo o pagamento do imposto até o limite estabelecido pelo DNP. Ou seja, o percentual de “perdas” ou de “ganhos” até o referido limite, é considerado como de variação de volume normal, decorrente do volume em relação à temperatura.

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

Concluo que, no caso em exame, nos moldes como foi apurada e descrita a infração, é correta a acusação fiscal, relativamente à exigência do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, ficando caracterizado que o lançamento foi efetuado de acordo com as normas que regem a matéria.

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

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

Em relação à multa aplicada de 100%, que foi objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento do imposto, referente à antecipação tributária, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração. Neste caso, concordo com o pleito defensivo e o percentual da multa deve ser de 60%, conforme estabelece o art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/96, pelo que retifico.

No que diz respeito às infrações 2, 3 e 4, as mesmas tratam de decumprimento de obrigação acessória, exigindo-se multa de 1%, calculada sobre o valor comercial das mercadorias e/ou serviços que tenham entrado ou tomado pelo estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal.

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

Quanto às infrações 03 e 04, reconheceu parte da cobrança e com referência à parte não acatada, alegou que como existem notas fiscais de aquisição de combustíveis que foram devidamente

lançadas no LMC, demonstrando a falta de dolo, fraude ou simulação, teria direito a redução ou cancelamento da multa imposta.

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

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

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

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

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

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

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

RESOLUÇÃO

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

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de janeiro de 2021.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR