

A. I. Nº - 269138.0055/20-4
AUTUADO - POSTO ALBALONGA LTDA.
AUTUANTE - JEFFERSON MARTINS CARVALHO
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 19/07/2021

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0092-03/21-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 à antecipação tributária, cuja omissão de entrada foi apurada. O Autuado não apresenta elementos com o condão de modificar ou elidir a acusação fiscal. Infração subsistente, com retificação da multa. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTA. **a)** MERCADORIAS E SERVIÇO TOMADO SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1%, calculada sobre o valor comercial das mercadorias que tenham entrado ou serviços tomados pelo estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal. Não acatado pedido de redução da multa. Retificada de Ofício a multa da infração 01. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 12/02/2020, refere-se à exigência de crédito tributário no valor de R\$27.894,64 de ICMS, devido a constatação das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 04.07.02 - falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor do PMPF, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante verificação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP, registrada no LMC/Registro 1300 da EFD, nos meses de dezembro de 2015, dezembro de 2016, dezembro de 2017 e dezembro de 2018, no valor de R\$20.184,34, acrescido da multa de 100%;

Infração 02 – 16.01.01 - deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bem ou serviços sujeitos a tributação, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de março de 2015 a julho, setembro e novembro de 2017, sendo aplicada a multa de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não escriturada, totalizando R\$230,26;

Infração 03 – 16.01.02 - deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributável, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de março de 2015 a janeiro, fevereiro, abril julho a outubro de 2017, sendo aplicada a multa de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não escriturada, totalizando R\$510,53;

Infração 04 – 16.01.06 - deu entrada no estabelecimento de mercadorias, ou serviços tomados, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de dezembro de 2017 a novembro de 2019, sendo aplicada a multa de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não escriturada, totalizando R\$6.969,50.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 27 a 31 do PAF. Diz vir pleitear a anulação da Notificação Fiscal pelos motivos que expõe a seguir. Registra a tempestividade de sua peça defensiva. Reproduz os fatos que deram origem a autuação.

Afirma que o Auto de Infração deve ser anulado, considerando que o STF reconheceu no julgamento do Recurso Extraordinário 593.849, sob a sistemática da repercussão geral, do direito dos contribuintes à restituição do ICMS Substituição Tributária recolhido a maior, nos casos em que ocorre diferença entre a base de cálculo presumida e a base de cálculo efetiva, tal como prevista no art. 150, § 7º da CF/88.

Aduz que apesar de o entendimento firmado pelo STF ter sido totalmente favorável aos contribuintes, os Estados passaram a editar normas internas restringindo as formas de ressarcimento do ICMS/ST pago a maior.

Além disso, afirma que as autoridades fiscais passaram a vincular o direito ao ressarcimento ao cumprimento da regra prevista no art. 166 do CTN, sobre quem assume os encargos.

A título exemplificativo, cita manifestação da Procuradoria Geral do Estado de São Paulo, o Parecer Normativo 13/18 da Receita Estadual de Goiás, o art. 31-C do RICMS/MG, a manifestação da Procuradoria do Estado do Rio grande do Sul nos autos da Apelação Cível nº 7007975724.

Entende que a regra prevista no art. 166 do CTN tem como objetivo evitar a restituição dos valores pagos ao contribuinte que apenas efetuou o recolhimento do tributo, mas não arcou com o seu ônus financeiro, por ter transferido a um terceiro. Exemplifica como seria o cálculo da restituição do ICMS ST em caso de restituição pelo respeito ao princípio da não cumulatividade. Sobre o tema, cita os artigos 150, § 7º da CF e art. 10 da Lei Complementar 87/96.

Frisa que para existência de qualquer imposição tributária, deverá haver um “fato” e não se pode, arbitrariamente, notificar um ato distinto do que aquele qualificado pela lei, deve-se tributar “algo”, um “fato gerador”, que no presente caso, nunca ocorreu.

Pede a suspensão da exigibilidade do crédito tributário nos termos do art. 151, III do CTN.

Sustenta que a multa aplicada é confiscatória, portanto na remota hipótese de os Julgadores entenderem pela manutenção do lançamento de ofício vergastado, deve ser reduzida. Entende que o referido percentual encontra-se em grave ofensa ao princípio da não confiscatoriedade consagrado no art. 150, IV da CF/88.

Pede: i) o recebimento da impugnação; ii) que seja anulado o auto de infração; iii) que seja reconhecida a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, enquanto durar a discussão administrativa.

O Autuante presta informação fiscal às fls. 39 a 40 dos autos. Diz que, vem apresentar a informação fiscal para rechaçar, de forma específica e fundamentada, cada uma das razões apresentadas pela autuada em sua defesa, opondo-se à pretensão do fisco. Sintetiza os termos da defesa.

A respeito da alegação de que para existência de qualquer imposição tributária, deverá haver um “fato”, não se pode, arbitrariamente, notificar um ato distinto do que aquele qualificado pela lei, deve-se tributar “algo”, um “fato gerador”, que no presente caso, nunca ocorreu. Aponta o esclarecimento do art. 7º da Portaria 445/98 e o art. 23-A da Lei 7.014/96 sobre a apuração da base de cálculo.

Informa que ainda, recentemente, o STJ no Recurso Especial (REsp) 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. Aduz que a ementa dessa decisão trata de todos os pontos da autuação conforme reproduz.

Afirma que como se vê na decisão do STJ, havendo nos seus estoques um volume de combustíveis (estoque de fechamento anotado no campo 11 do registro 1300 da EFD) maior que o contabilizado (estoque escritural anotado no campo 8 do registro 1300 da EFD), é “forçoso

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

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

Acrescenta que sobre o caráter confiscatório da multa, o Supremo Tribunal Federal (STF), no ARE 905685 AgR-segundo / GO – GOIÁS (Segundo Ag.Reg. no Recurso Extraordinário Com Agravo), dita que: *em relação ao valor máximo das multas punitivas, esta Corte tem entendido que são confiscatórias aquelas que ultrapassam o percentual de 100% (cem por cento) do valor do tributo devido. Precedentes.* A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal fixou entendimento, no sentido de não competir ao Poder Judiciário atuar como legislador positivo para estabelecer isenções tributárias ou redução de impostos. Precedentes. Agravo interno a que se nega provimento.

Registra ficar patente, assim, que não há que se falar em multa confiscatória aplicada contra a autuada.

Por fim, rebatidos de forma fundamentada todos os pontos levantados pela autuada conforme todo o exposto, ratifica integralmente a autuação.

VOTO

Preliminarmente, analisando todos os elementos que compõem o presente PAF, verifico que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a lei nº 7014/96 e o RICMS/2012. A irregularidade apurada está devidamente demonstrada no levantamento fiscal fls.07/22, que serve de base ao Auto de Infração, tendo sido dada ciência ao contribuinte, lhe possibilitando defender-se. Nesse sentido, 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.

No mérito, na infração 01, o Autuado foi acusado de falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor do PMPF, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante verificação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP, registrada no LMC/Registro 1300 da EFD.

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.

Considerando a especificidade da atividade econômica exercida pelo Autuado, necessário se faz, traçar o contexto da autuação ora discutida. Trata-se de posto revendedor de combustíveis, e como tal, seus estoques devem ser inventariados diariamente, duas vezes, uma no início e outra no final do dia, após encerradas as vendas. Assim, os postos revendedores devem escriturar todos os inventários dos tipos de combustíveis, no livro de Movimentação de Combustíveis (LMC),

incluído na Escrituração Fiscal Digital (EFD), no registro 1300. No LMC, existe campo específico para o registro de pequenas diferenças que podem ocorrer entre o estoque escritural e o estoque de fechamento do dia, visto que os combustíveis ficam sujeitos a variações volumétricas. Quando essas diferenças forem superiores ao limite de 0,6% dos volumes disponíveis para comercialização no dia, o posto revendedor deve expressamente, justificar os motivos da sua ocorrência (item 13, “f”, da instrução normativa anexa à Port. DNC 26/92).

Na EFD, essas diferenças são anotadas nos campos 9 e 10 do registro 1300, como ganhos ou perdas, sendo essas aceitáveis, até o limite de 0,6%, onde as omissões de entradas são registradas como ganhos e as omissões de saídas como perdas. É importante ressaltar, que no presente caso, foi considerado pelo Autuante no levantamento fiscal, como ganho normal, o percentual de 1,8387%, que é muito conservador e mais que três vezes os 0,6% citados, conforme disposto na Portaria 445/98. No caso em discussão, o defendente vem apresentando em seu registro 1300 da EFD, variações volumétricas acima do legalmente considerado pela ANP, sistematicamente, nos anos de 2015, 2016, 2017, 2018.

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, irregularidade que não consta da presente autuação.

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, devendo ser anexado aos autos o demonstrativo desse cálculo, irregularidade apurada no caso concreto. O fundamento do imposto aqui exigido é a transferência da responsabilidade tributária conforme disposto no art. 6º, inciso IV da Lei 7.014/96.

O autuado não exibiu qualquer dado que comprovasse a existência de registro das entradas da mercadoria, objeto da autuação, e por se tratar de produto enquadrado no regime de Substituição Tributária, não sendo comprovada a origem da mercadoria, inexistente, conseqüentemente, comprovação de recolhimento do imposto.

Nas alegações defensivas, o Autuado trouxe alegações de fato (ressarcimento de ICMS relativo a Substituição Tributária), completamente estranho, ao caso ora discutido, no presente Auto de Infração.

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, ficando caracterizado que o lançamento foi efetuado de acordo com as normas que regem a matéria. Infração subsistente.

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

As infrações 02, 03 e 04, tratam de entrada no estabelecimento de mercadorias sem o devido registro na escrita fiscal.

A legislação prevê a aplicação da multa de 1% (um por cento), do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço, que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal. A multa é estabelecida em dispositivo de lei, que não condiciona sua aplicação à ocorrência de prejuízo ao erário estadual.

Nas alegações defensivas o defendente não mencionou, nem acostou aos autos, qualquer elemento comprobatório de que as notas fiscais citadas nas referidas infrações foram lançadas

em sua escrita fiscal, por isso, não há como deduzir as respectivas multas exigidas, por falta de comprovação, nos termos do art. 123 do RPAF-BA/99.

Sobre a alegação de que não causou prejuízo ao erário estadual, ressalto que de acordo com o previsto no art. 136 do Código Tributário Nacional, a intenção do agente é irrelevante para a tipificação do ilícito fiscal, ou seja, havendo o resultado previsto na descrição da norma, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, considera-se por configurado o ilícito. Concluo pela subsistência das infrações (02, 03 e 04).

Sobre o pedido de cancelamento da multa aplicada, por entendê-la confiscatória, vale ressaltar, que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação tributária, e como já mencionado neste voto, não cabe a este órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, em função da retificação da multa da infração 01, para 60%.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269138.0055/20-4**, lavrado contra **POSTO ALBALONGA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$20.184,34**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$7.710,29**, prevista no art. 42, inciso IX da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios, de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 15 de junho de 2021

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR