

A. I. N° - 269138.0091/20-0
AUTUADO - MORADA AUTO POSTO LTDA.
AUTUANTE - JEFFERSON MARTINS CARVALHO
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 03/09/2021

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0112-01/21-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 à antecipação tributária, cuja omissão de entrada foi apurada. Infração não elidida. Rejeitadas as preliminares de nulidade suscitadas. Auto de infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 26/02/2020, refere-se à exigência de R\$17.014.353,46 de crédito tributário, imputando ao autuado as seguintes irregularidades:

Infração 01 – 04.05.08: Falta de recolhimento do imposto na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2018 e 2019, no valor de R\$14.739.907,70, mais multa de 100%.

Enquadramento legal: art. 6º, inciso IV, art. 23, inciso I, da Lei 7.014/96, C/C art. 217 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012; e art. 10, inciso I, alínea “a” da Portaria 445/98. Multa prevista na alínea “d” do inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 – 04.05.09: Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, 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 levantamento quantitativo de estoque, nos exercício fechados de 2018 e 2019, no valor de R\$2.274.445,76, mais multa de 60%.

Enquadramento legal: art. 6º, inciso IV, art. 23, inciso II, da Lei 7.014/96, C/C art. 217 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012; e art. 10, inciso I, alínea “b” da Portaria 445/98. Multa prevista na alínea “d” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O contribuinte ingressou com defesa administrativa às fls. 13/14 (frente e verso), alegando que não teve acesso, na íntegra, aos elementos que compõem o Auto de Infração, ficando impossibilitado de exercer o seu direito de defesa.

Dessa forma, requer a reabertura do prazo de defesa, bem como acesso à ação fiscal na sua inteireza.

O autuante manifestou-se à fl. 23, dizendo que o autuado teve acesso a todos os demonstrativos, quando da ciência do Auto de Infração, conforme DTe, que anexa aos autos, nessa oportunidade, à fl. 24.

Contudo, citando a excepcionalidade do ano em curso e o elevado valor cobrado, bem como para afastar qualquer vício processual, sugere que se faça a devolução integral do prazo de defesa à autuada.

Considerando que não consta nos autos a comprovação de que o autuado tenha recebido todos os demonstrativos que compõem o processo; considerando que a DTE à fl. 24, apesar de fazer referência aos citados demonstrativos, confirma apenas a ciência da autuação, mas não serve de comprovação de que os mencionados arquivos tenham sido recebidos pelo contribuinte; e visando a garantir o respeito ao princípio da ampla defesa, esta JJF em Sessão Suplementar, converteu (fl. 26) o presente processo em diligência à SAT/COPEC, para que o órgão preparador adotasse os seguintes procedimentos:

- 1 – Intimasse o autuado para tomar ciência dos demonstrativos que compõem o processo, fornecendo-lhe cópia dos mesmos, reabrindo-se o prazo de defesa por 60 (sessenta), na forma determinada no artigo 123, do RPAF/99;
- 2 – Enviasse em seguida para o autuante prestar informação fiscal, conforme dispõe o art. 127, § 6º, do mesmo diploma legal acima mencionado.

O autuado apresentou impugnação, às fls. 34 a 45 (frete e verso), preliminarmente aduzindo que o Auto de Infração foi encaminhado ao domicílio tributário eletrônico do contribuinte, sem fornecer elementos capazes de se fazer compreender de que maneira o órgão fiscalizador encontrou o montante aplicado na forma de imposto e multa supostamente devidos.

Alega que sequer foi elencada a prova material em que se baseia para afirmar que houve a aquisição de produtos sem o devido recolhimento do imposto

No mérito, alega ter constatado a ocorrência de irregularidades praticadas por um terceiro. Esclarece, inicialmente, que mensalmente era realizada a conferência entre notas de entrada e saída de produto, apresentadas pelo funcionário responsável pela gestão do Posto, sem que fosse detectada qualquer irregularidade à época, e que foi surpreendido pela cifra exigida na presente autuação.

Explica que com a morte inesperada do referido funcionário, e a subsequente designação de outro, veio à tona uma série de irregularidades praticadas pelo primeiro, a exemplo de apropriação de valores do caixa, lançando-as como vendas a prazo; compensação de cheques emitidos por clientes em sua conta pessoal; permuta de aquisições de outros produtos em troca de abastecimento, etc.

Assinala que diante de tais constatações, foi determinada uma verificação maior, descobrindo-se a emissão desordenada de notas de saída de produtos, predominantemente óleo diesel, com características diversas daquelas emitidas e conferidas pelo proprietário do posto.

Alega que tais documentos eram da série “2”, e que como as notas habitualmente emitidas pelo posto são de série “1”, passava-se desapercebida pela conferência. Ressalta que tal prática permaneceria oculta por um tempo indeterminado, se não fosse a autuação.

Refuta a acusação de aquisição de produto sem nota fiscal, argumentando que o fato de haver diferença entre as notas de entrada e as respectivas saídas, de um determinado produto, não representa, por si só, prova incontestável de ter havido entrada não tributada.

Considera que um mero cálculo matemático de diferença não pode ser indicativo de sonegação, sem que fossem apuradas outras possibilidades.

Chama atenção que a infração apontada é milionária e que o suposto volume adquirido sem nota fiscal (25.569.059,51 de litros) é incompatível com a estrutura física do contribuinte. Ressalta que levaria algo em torno de 10 anos e sete meses para ser comercializado.

Pontua que o estabelecimento está instalado em uma pequena cidade do interior baiano, cuja capacidade nominal máxima de despejo é de 50 litros de combustível a cada minuto, com apenas um bico para Diesel S500, e que necessitaria de 355 dias despejando combustível, de forma ininterrupta para escoar tamanha quantidade de produto.

Apresenta demonstrativos às fls. 37 a 38 (frente e verso) visando evidenciar a estrutura, a realidade de funcionamento do Posto de Combustível, e a impossibilidade de realizar as operações questionadas.

Acrescenta que além de não possuir estrutura necessária para atingir as metas de vendas em lide, o estabelecimento está situado em município de pequeno porte, que não é margeado por grande rodovia, nem tem fluxo de carros à diesel suficiente para que tantas vendas fossem realizadas.

Volta a negar a acusação e diz que o ato de se apenas somar a quantidade de notas modelo 55, na EFD, caracteriza desídia por parte do autuante, tendo em vista que algumas notas desse modelo se enquadram em regime especial (registros C100).

Em seguida entende que houve inobservância de elementos estruturais no ato administrativo realizado, cita o art. 2º da Lei 9.784/99 e elenca alguns desses quesitos, a exemplo do da finalidade, da razoabilidade e proporcionalidade e da segurança jurídica.

Tece considerações sobre a presunção de inocência do indivíduo frente ao Estado, e considera que o Auto de Infração não apresentou fundamentação idônea, utilizou método desprovido de razoabilidade, falhando no elemento “forma”, pelo que requer a nulidade.

Em seguida, faz breve comentário visando caracterizar a ilegalidade da cobrança da multa no percentual de 100%. Entende ser um ato confiscatório do Poder Executivo, que vai de encontro ao art. 150, IV, da C.F., e apresenta, ainda, trechos de ensinamentos de alguns doutrinadores do direito, bem como algumas decisões de outros tribunais, visando amparar sua argumentação.

Questiona também a ausência de nexo causal entre o bem tutelado e a conduta do contribuinte, a ausência de ato lesivo em face da Fazenda Estadual, a presunção da veracidade versus presunção de inocência, requerendo, ao final, a anulação/cancelamento do Auto de Infração.

O autuante em informação fiscal, às fls. 54 a 56 (frente e verso), inicialmente rebate a preliminar arguida de que o lançamento foi vago ou impreciso.

Assevera restar patente que toda infração tem: seu enquadramento legal e dispositivo de multa especificamente indicados; descrição dos fatos que fundamentaram a sua cobrança; valores cobrados de acordo com os demonstrativos anexados ao auto de infração; valores utilizados nos demonstrativos com indicação da sua origem.

Ressalta que não foram anexados ao processo os documentos que a autuada já tem em seu poder, por considerar desnecessário ao exercício da sua defesa.

Assinala que no procedimento de fiscalização, a busca pela verdade material termina quando o preposto fiscal julga ter descoberto as provas necessárias para fundamentar o lançamento do imposto, e que essa avaliação é sempre dentro de um sistema de referência.

Em relação ao questionamento defensivo de que “o fato de haver diferença entre as notas de entrada de produto e as respectivas notas de saída, não representa, por si só, prova incontestável de ter havido entrada não tributada de produto nos tanques do posto”, pontua que o ônus da prova dessa refutação é da impugnante.

Afasta a ideia de que a autuada não seria responsável pelos atos do seu ex-funcionário. No caso alegado, diz que teria havido culpa *in eligendo*, pela falta de cautela na escolha do preposto a

quem se confia a execução de serviço, e culpa *in vigilando*, pela falta de cuidado, diligência, vigilância, atenção, fiscalização ou atos do agente no cumprimento de seu dever. Mas ressalta, que mesmo assim, a responsabilidade tributária pelas operações realizadas é da autuada.

Acrescenta que esse ex-funcionário não é identificado nem é demonstrado o seu vínculo com a empresa, que como está morto não pode se defender, e que teve a sua punibilidade pelos crimes cometidos extinta com a sua morte (art. 107, 1, do Código Penal).

Critica a argumentação da autuada de que esse indivíduo seria o responsável pela “emissão indiscriminada de notas fiscais de venda” — mais de vinte e cinco milhões de litros de combustíveis, e o fato astuto de que tais documentos foram emitidos na série 2, não sendo conferidos.

Considera ser descabida tal narrativa, asseverando não ser possível esconder notas fiscais eletrônicas como quem esconde um antigo talão de notas modelo 1. Aduz que se o contribuinte via a série 1, também via a série 2. Acrescenta que todas essas notas série 2, emitidas de forma clandestina, estão devidamente registradas na escrituração fiscal digital (EFD) da autuada.

Quanto a alegação da autuada de que “a mera emissão indiscriminada de notas fiscais de venda de produto não são provas incontestes de aquisição de produto sem nota”, assinala que isso só seria possível se as notas fossem frias, isto é, não se referissem a vendas efetivamente realizadas e, necessariamente, implicaria no conluio dos destinatários das notas fiscais com o ex-funcionário, e na inevitável prática dos crimes de duplicata simulada, lavagem de dinheiro, falsidade ideológica, formação de quadrilha e supressão ou redução de tributo.

Considera que tudo isso não é verosímil, pois parte do pressuposto de que a autuada tem todas as suas entradas documentadas e registradas, o que diante de suas “falhas” administrativas, diz não ser razoável imaginar. Entende ser coerente o procedimento fiscal realizado, ou seja, cobrar-se as entradas omitidas, pois, se a autuada desconhecia as notas fiscais emitidas por ela mesma, é certo que as suas entradas de combustíveis tenham sido feitas sem documentação.

Expõe que outro ponto contra a narrativa dos fatos apresentada pela autuada, é que, dada a gravidade dos fatos alegados, não foi feita uma notícia-crime informando as autoridades policiais os fatos ocorridos.

Diante dos fatos expostos, conclui que o Posto autuado funcionava como uma verdadeira TRR, vendendo combustíveis diretamente à transportadoras destinatárias das notas série 2, sem que esses passassem pelos tanques e bicos de abastecimento do posto. Acrescenta que por, paralelamente, operar como uma TRR, não deve prosperar o segundo argumento de defesa, de que não haveria a “possibilidade fática de tamanha quantidade de produto ter sido adquirida e comercializada no espaço de tempo apontado”, bem que não teria estrutura suficiente. Explica que vendendo diretamente combustível a grandes clientes, esses volumes são despejados diretamente nos tanques dos destinatários, não passando pelos tanques ou pelos bicos do posto revendedor.

Conclui, pelos fatos apresentados, que é patente que a autuada vendia diretamente a grandes clientes, que tem tanques para armazenamento próprios, que essas vendas eram registradas nas suas EFD, que esses volumes não passavam pelos seus tanques e pelos seus bicos e que entradas foram omitidas ao fisco.

Rebate, ainda, a arguição relativa à natureza confiscatória da multa, citando o art. 45 da Lei 7.014/96, que estabelece reduções, e finaliza sustentando a total procedência do lançamento.

Compareceu à Sessão de Julgamento, fazendo a sustentação oral para o autuado, seu advogado Dr. Mauricio Ramos de Jesus Ribeiro, OAB/BA nº 56.395.

VOTO

O autuado arguiu a nulidade do lançamento, alegando insegurança na determinação da infração e apuração das quantidades consideradas como omitidas, e o consequente cerceamento ao direito de defesa. Aduziu, que não foram fornecidos elementos capazes de se fazer compreender, de que maneira o órgão fiscalizador encontrou o montante exigido.

Todavia, verifico que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, a descrição dos fatos que fundamentaram a autuação está coerente com às irregularidades apuradas, assim como os dispositivos infringidos indicados e as multas aplicadas.

Os valores cobrados estão de acordo com os demonstrativos anexados ao auto de infração, cujo teor o autuado teve inteira ciência, e onde estão indicados os valores utilizados na apuração e a sua respectiva origem.

Destarte, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os referidos levantamentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, para se determinar a nulidade do Auto de Infração.

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.

Na situação em comento, constatando-se omissão de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, nos exercícios fechados de 2018 e 2019, 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 (infração 01). 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 (infração 02).

Portanto, 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.

O defensor alegou, que as omissões detectadas ocorreram exclusivamente em função de irregularidades praticadas por um ex-funcionário que teria se apropriado de valores do caixa, compensado cheques emitidos por clientes em sua conta pessoal, etc.

Assinalou, que o mesmo emitiu desordenadamente notas de saída de produtos, predominantemente óleo diesel, da série “2”, e que como as notas habitualmente emitidas pelo posto são de série “1”, passou desapercebido pela conferência.

Reclamou que a infração apontada é milionária e que não possui estrutura física para efetuar tamanha sonegação de vendas.

Entretanto, como bem frisou o autuante em sua informação fiscal, culpar um terceiro não exime a responsabilidade tributária pelas operações realizadas pela autuada.

Deve ser ressaltado, que as notas fiscais mencionadas pelo impugnante como desapercebidas, são notas fiscais eletrônicas, devidamente registradas na escrituração fiscal digital (EFD) da autuada.

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.

Vale ressaltar, 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.

Ademais, o impugnante não apresentou qualquer demonstrativo ou apontou especificamente algum erro no levantamento fiscal realizado, descabendo sua argumentação de que não teria capacidade para realizar o total de vendas questionado, uma vez que a autuação está lastreada nas entradas que foram omitidas, para fazer jus às saídas decorrentes dos documentos fiscais emitidos pela própria empresa, notas fiscais estas, que têm como destinatários empresas transportadoras de combustíveis, e não consumidores finais.

Dessa forma, concluo que, no caso em exame, nos moldes como foram apuradas e descritas as infrações, a acusação fiscal relativa à omissão de entradas está correta, referente 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.

Quanto à arguição de que as multas aplicadas, teriam caráter confiscatório, registro que as mesmas estão estipuladas em Lei (art. 42, inciso II, alínea “d” e inciso III, alínea “d” da Lei nº 7.014/96), e pelo que dispõe o art. 167, I do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, não cabendo a este órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269138.0091/20-0**, lavrado contra **MORADA AUTO POSTO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$17.014.353,46**, acrescido das multas de 60% sobre R\$2.274.445,76, e 100% sobre R\$14.739.907,70, previstas no art. 42, inciso II, alínea “d” e inciso III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 08 de julho de 2021.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR