

A. I. Nº - 206958.0001/20-0
AUTUADO - P.G.P.S COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA.
AUTUANTE - LUCAS XAVIER PESSOA e MARCO ANTONIO PORTO CARMO
ORIGEM - INFAZ COSTA DO CACAU
PUBLICAÇÃO – INTERNET – 30.09.2021

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0345-06/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. OMISSÃO DE ENTRADAS. OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEIS. CONSTATAÇÃO DE ESTOQUE NÃO JUSTIFICÁVEL PELA VARIAÇÃO VOLUMÉTRICA. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ANTECIPAÇÃO. Exigido o imposto na condição de sujeito passivo por substituição tributária, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal. É devido o tributo apurado em função do valor acrescido, relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja omissão de entrada foi apurada. Defesa não comprova documentalmente o aumento do estoque de mercadorias apurado em vista da variação injustificada do seu estoque, que em vista do índice apurado não se explica pela simples dilatação da mercadoria. Deduzido valor exigido em duplicidade no AI n.º 2985760010/19-3. Indeferido o pedido de diligência. Afastada a arguição de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 09/03/2020, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de **R\$1.002.575,09**, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 04.07.02: Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do PMPF, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido combustíveis de terceiros desacompanhados de documentação fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhada de documentação fiscal, decorrente de omissão do registro da 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, janeiro e dezembro de 2019. Multa de 100%.

A defesa veio aos autos pelas fls. 29 a 69, assinada pelo Advogado Dr. Fernando Marques Villa Flor OAB Nº. 11.026. Reproduziu o teor da acusação fiscal e requereu que doravante todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas aos profissionais regularmente constituídos, legítimos representantes legais da Autuada na ação administrativa que ora se instaura, tudo conforme poderes especificados na procuração anexa.

Esclareceu que embora os Autuantes citem o art. 10, § único, da Portaria 445/98 (dispositivo que foi incluído pela Portaria 159/19), o lançamento teria suporte no art. 10, I, "b", do mesmo diploma que disse estabelecer, para o caso de apuração de omissão do registrado de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, via regular auditoria de estoques, a seguinte possibilidade de cobrança:

"b) do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 1 do RICMS/12, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea "a" do inciso I deste artigo, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (art. 42, II, "d" da Lei 7.014/96);" (Destacou a defesa)"

Como preliminar, evocou o teor do art. 18, incisos II e IV, "a", do RPAF, dizendo por insegurança na apuração da infração e consequente cerceamento do direito de defesa, alegando inexistir relação de causa e efeito entre a apuração e o dispositivo adotado.

Pontuou que o fato narrado no AI, a suposta entrada de mercadorias não registradas, apurada **"mediante verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP registrada no LMC/Registro 1300 da EFD"**, não é o fato que legitima a cobrança a título de VALOR ACRESCIDO.

Ressaltou que para que se possa cobrar a parcela de ICMS descrita no art. 10, inciso I, "b", da Portaria 445/98, com redação dada pela Portaria 159/19, seria necessário, de forma antecedente, que se fizesse a apuração, por meio do levantamento quantitativo de estoques, da parcela definida na alínea "a" do inciso I, do mesmo artigo.

Salientou que o lançamento da parte que se pretende cobrar dependeria da existência da parcela que lhe antecede e de sua regular apuração. Por via conexa, não se pode simplesmente "cobrar o acessório sem o principal", como também a norma não permitiria a utilização, diretamente, da variação volumétrica.

Asseverou que a norma exige que o excesso na variação volumétrica seja demonstrado via auditoria de estoques, para depois, com base no pedido do ICMS que seria devido por responsabilidade solidária, se pedir o imposto decorrente, pertinente ao valor acrescido. Portanto, entende a defesa ser NULA a presente autuação.

Acentuou que se ultrapassada essa primeira questão, de inopino, ainda que citado o art. 6º, inciso IV, da Lei 7.014/96, que adiante será abordado, esclarece que o lançamento de ofício procura amparo na "presunção de ocorrência de operações sem o pagamento do imposto" (**art. 42, § 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 pelos Autuantes, assim como preceituado no art. 7º, incisos I e II, da Portaria 445/98, com a redação dada pela Portaria 159/19, que expressamente prevê:

"Art. 7º Não se deve, em face da constatação de omissão do registro de entradas, simplesmente descrever o fato — omissão de entradas — e calcular o imposto sobre o respectivo valor, tendo em vista que:

I - em casos dessa natureza, o fato gerador do ICMS não ocorreu na entrada das mercadorias no estabelecimento;

II - a exigência do pagamento do imposto deve ser embasada no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o pagamento do imposto (Lei nº 7.014/96, art. 42, § 4º, inciso IV)."

Ressaltou que o dispositivo transcrito, no que tange à constatação da presunção, não faz distinção entre mercadorias sujeitas ao regime normal ou à substituição tributária. E que a pretensão fiscal seria no sentido de afirmar que a Autuada vendeu mercadorias sem a emissão de documentos fiscais, anteriormente aos períodos indicados no AI, e que, conseqüentemente, o fruto financeiro dessas vendas não foi tributado pelo ICMS, caracterizando assim receita não tributada (omissão de saída/receita).

Ponderou que, partindo dessa premissa legal, no caso concreto i) os Autuantes retiraram do LMC, informações registradas como "ganhos", separando as quantidades por exercício e tipo de combustível; ii) Elegeram apenas os "ganhos diários" como elementos componentes da apuração e fizeram totalizações, como sendo "anuais", porém usando apenas dados que seriam de supostos "ganhos diários", das quais deduziram o percentual de 1,8387%; iii) O resultado foi considerado como "ganho excessivo", diário, sendo as quantidades copiadas da EFD/LCM (não levantadas/apuradas), erigidas à condição de "aquisições sem NF", ou seja, "omissões de entradas".

Todavia, disse que essa conclusão, a teor da Lei 7.014/96 e das Portarias 445/90 e 159/19, haveria que ser levantada mediante efetiva auditoria de estoques, por exercícios fechados.

Rematou que de acordo com o demonstrativo denominado "*DEMONSTRATIVO DAS OMISSÕES DE ENTRADAS APURADAS ATRAVÉS CONSTATAÇÃO DE GANHOS IRREAIS LANÇADOS NO LMC - CONF. PORTARIA 445/98*", os Autuantes elegeram critério de apuração sem amparo legal, apresentando, por via conexa, demonstração inteiramente incompatível com o enquadramento citado e, portanto, ilegal. Pontuou que de acordo com o título do próprio aludido demonstrativo, o que se apurou foi "*GANHOS IRREAIS LANÇADOS NO LMC*".

Nessa esteira, em sede de PRELIMINAR, suscitou 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, das bases de cálculo) e conseqüente cerceamento do direito de defesa, por não existir nexo de causa e efeito, entre a acusação fiscal, o enquadramento legal e a demonstração realizada.

Asseverou que, pelo fato da apuração ter sido realizada com base em parte dos dados encontrados na EFD/LCM, descaracterizaria qualquer ação dolosa por parte do Contribuinte. Pois, para se chegar à conclusão reportada no AI, só dois caminhos poderiam ser adotados: efetiva auditoria de estoques ou flagrante de recebimento de mercadorias sem NF e sem a retenção do imposto.

Destacou que os Autuantes, apesar de se fundamentarem na Portaria 445/90, que regula o roteiro de auditoria de estoques, utilizaram 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 diz terem seguido, criaram quantidades absurdas de omissões de entradas.

Disse ainda, que os Autuantes não solicitaram qualquer esclarecimento à Autuada sobre o LMC/EFD, levando a efeito autuação inteiramente desprovida da base legal e sem comprovação da presunção que desejaram impor ao Contribuinte.

Explicou que de acordo com o conceito traçado pelo art. 42, § 4º, inciso IV, da Lei 7.014/96 (que seria a base legal da autuação), em se tratando de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, a presunção de "omissão de receitas anteriores", sozinha, não justificaria a cobrança do ICMS.

Isso porque, ainda que fossem provadas 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.

Reclamou que 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.

Entende que para se aplicar a presunção legal, no caso concreto, haveria que se comprovar a efetiva aquisição sem documentação fiscal (com a indicação da origem), como por exemplo através de flagrante de 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 a incidência do imposto, no máximo, se atendidos outros requisitos legais abandonados, caberia a aplicação do art. 11, da Portaria 445/90, com a redação atual, tendo colacionado decisões deste CONSEF, a saber:

RELATOR(A): CONS. ALVARO BARRETO VIEIRA

Auto de Infração - 2070950080065

Recurso - Recurso de Ofício

Recorrente - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

Recorrido — FERNANDES GODOFREDO BRITO GAMA & CIA LTDA.

Autuante(s) — JOSÉ PEDRO ROBERTSON DE SOUSA

Advogado(s) — ROMEU RAMOS MOREIRA

ACORDÃO CJFN2 0159-12/07

ICMS. NULIDADE. INADEQUAÇÃO DE ROTEIRO DE FISCALIZAÇÃO. Não cabe a exigência de ICMS por presunção legal de omissão de saídas anteriores aplicada sobre contribuintes que comercializam preponderantemente com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária com fase de tributação encerrada. Mantida a Decisão. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATOR(A): CONS. SANDRA URANIA SILVA ANDRADE

Auto de Infração - 2328560073089

Recurso - Recurso de Ofício

Recorrente - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

Recorrido - POSTO SANTA RITA DE DERIVADOS DE PETROLEO LTDA

Autuante(s) - FLAVIO DO PRADO FRANCO JUNIOR

ACORDÃO CJFN° 0337-11/09

ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. NULIDADE. a) ENTRADAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Trata-se de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Ocorre que foi exigido o imposto, apurado na planilha às fls. 18 e 21, e consignado no Auto de Infração os valores que seriam devidos por solidariedade, já que se tratava de entradas desacompanhadas de nota fiscal cujas mercadorias se encontram enquadradas no Regime de Substituição Tributária. Infração nula, com base no art. 18, IV, alínea "a" do RPAF/BA; b) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Foi exigido o imposto devido por solidariedade,

quando que na verdade foi calculado e apurada parcela devida por antecipação através do regime de substituição tributária. Infração considerada nula, com base no art. 18, IV, alínea "a" do RPAF/BA; c) ENTRADAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDAS. Foi apurada, conforme consta à fl. 26 dos autos, a falta de registro de entradas de mercadorias e, conforme o demonstrativo, aplicada a multa de 1% por descumprimento de obrigação acessória. Assim, foi imputado ao autuado a presunção de omissão de saídas por falta de registro de entradas, contudo foi apurado o descumprimento de obrigação acessória por falta de registro das notas fiscais de entradas. Infração nula, com base no art. 18, IV, alínea "a" do RPAF/BA. Recurso NÃO PROVIDO. Mantida a Decisão recorrida. Decisão unânime.

Salientou que esta posição encontra respaldo, ainda, na Instrução Normativa 56/2002, que, nos seus itens 1 e 2, expressamente determina:

1- Apurada omissão de operações de saídas de mercadorias, nas hipóteses previstas no §4º do art. 4º da Lei n.º 7.014/96, o preposto fiscal poderá considerar que parte desses valores se refere a operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à substituição tributária, excluindo-as do cálculo do ICMS devido, caso existam circunstâncias, elementos ou informações que permitam esta conclusão.

2 - No curso da ação fiscal, 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.

Asseverou 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 § 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*". (Destacou)

Afirmou que a Instrução Normativa foi mais adiante, 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*". (Destacou)

Concluiu 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.

Acrescentou que a determinação normativa seria 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, v.g., decisões que reproduziu.

Rematou 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.

A Portaria 445/98, já no seu art. 1º, assim prevê:

Art. 12 O levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como postos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária.

Afirmou que o Art. 3º, da mesma Portaria, assim complementa:

Art. 3º A apuração de débitos do ICMS mediante esse tipo de auditoria requer os seguintes cuidados:

I — criterioso rigor na quantificação das mercadorias, considerando-se o estoque inicial, as quantidades entradas, as quantidades saídas e o estoque final, relativamente a cada item objeto do levantamento;

Insistiu que a apuração foi realizada por método não contemplado pela Portaria 445/98, nem por qualquer outro instrumento legal (nem mesmo pela Instrução Normativa 310/90, que aprovou os diversos roteiros de fiscalização). Reiterou que os Autuantes usaram apenas um dos dados disponíveis no LMC, desconsiderando os demais, especialmente os estoques e as PERDAS, os quais, vale repetir, não foram levantados e sim COPIADOS.

Afirmou que a Portaria 445/98, mesmo com a redação dada pela Portaria 159/19, não contempla, e nem poderia contemplar, qualquer espécie de "levantamento diário". E 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. Bem como, que a multa de 100%, aplicada, também não encontra base legal. Evocou julgados deste CONSEF, dos quais reproduziu excertos.

Disse ser impossível a efetiva ocorrência de "ganhos diários" de milhares de litros de combustíveis (5, 10, 15, 20, mil litros, ou mais, por dia, de cada tipo de combustível). Acrescentou que são incontáveis as situações em que os "ganhos" são próximos às quantidades disponíveis e superam as capacidades dos tanques, pois as "perdas", que em uma regular auditoria compensariam os ganhos, foram desprezadas (assim como os estoques, entradas e saídas).

Pontuou que os volumes são absurdos e totalmente incompatíveis com as reais movimentações. E que para ser factível precisaria haver um "conluio" entre a Autuada e o distribuidor, visando prejudicar o Estado. Por essa ótica disse ser fácil perceber que a condução da ação fiscal teria que ter sido no sentido de esclarecer os lançamentos no LMC (claramente equivocados) e na correção das inconsistências apresentadas.

Ressaltou que em verdade, a autuação recaiu sobre a evidente escrituração inconsistente feita pela Autuada, cuja falha técnica perdurou sem identificação, que não teve a oportunidade de se explicar ou corrigir as inconsistências. Que as quantidades adotadas no AI foram exatamente aquelas equivocadamente lançadas nos LMCs. E ainda que, o que os Autuantes fizeram foi pegar somente os dias em que houve registro "ganhos" e erigir tais lançamentos a título de omissão. Nos dias em que foram registradas "perdas", foram as mesmas desprezadas. Questionou:

E se existiam as demais informações, de compras e vendas, por que validar apenas os registros dos "ganhos", que se amostravam infantilmente equivocados?

Por que não adotar outro meio de apuração?

Como afirmar ou presumir que as próprias notas fiscais utilizadas na apuração dos preços médios unitários não são provas suficientes para acobertar o total das entradas?

Como afirmar, desconsideradas tais notas, que a autuação não caracterizaria "presunção" e que, assim, não foi utilizado método regular e legal?

Disse que a metodologia escolhida seguiu o status da própria e infeliz escrituração da Autuada, causando um desastre no lançamento, eivado de insegurança e irregularidades. E se os Autuantes validaram os lançamentos dos "ganhos", haveriam que validar também as "perdas", fazendo, ao menos, as devidas compensações.

Registrou 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, pois cria novo "método de apuração e hipótese de presunção", apesar de ilegal.

Disse ser essa colocação 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, para a própria condução da ação fiscal.

Acrescentou que deve ser analisado se reporta aos registros LMC/1300 EFD, utilizados na irregular e ilegal forma de apuração, as quantidades pinçadas da EFD que são tão absurdas que nitidamente não refletem a realidade das movimentações diárias.

Diante da nitidez das inconsistências na EFD, a postura dos Fiscais, isenta e responsável, seria conceder o prazo legal para a retificação. É certo que o erro na EFD não caracteriza fato gerador do ICMS, sequer por presunção. Caberia aos Autuantes, nos termos do art. 251, em consonância inclusive com a exceção prevista no seu parágrafo 2º, intimar a Autuada para que fizesse as devidas correções.

Considerou que se a Autuada 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. Conforme amplamente demonstrado, a autuação é insegura e ilegal, pois impõe um verdadeiro regime de exceção, a contribuinte em situação regular.”*

Disse que a multa aplicada seria mais uma comprovação da precariedade da forma "eleita" para a apuração. Afirmou que 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 (Lei nº 7.014/96, art. 42, inciso III, "g")" (destacou). Por isso, considerando que o levantamento quantitativo não foi realizado de forma regular, mas apenas um dos seus componentes foi ilegalmente computado, a autuação apresenta mais uma ilegalidade, desta feita quando da tipificação da multa pela não comprovada infração. Neste sentido transcreveu julgados do CONSEF.

Discorda também de ter sido adotado como lastro da acusação fiscal o art. 6º, inciso IV, da Lei 7.014/96, que reproduziu:

"Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito;

IV - qualquer pessoa física ou jurídica, em relação às mercadorias que detiver para comercialização ou simples entrega desacompanhadas da documentação fiscal exigível ou com documentação fiscal inidônea;"

Explicou que o dispositivo acima transcrito não possui qualquer relação com o caso em lide, sendo aplicável apenas para os casos de identificação da posse de mercadorias, para comercialização, sem documentação fiscal, ou com documentação inidônea.

Portanto, defendeu que só seria aplicável nas situações de fiscalização de mercadorias em trânsito, ou mesmo de estabelecimento, quando existe o flagrante da existência de mercadorias, que devem ser inclusive apreendidas, sem documentação fiscal ou com documento inidôneo, ou ainda sua entrega nas mesmas circunstâncias.

Rematou que foi uma tentativa, fracassada, de se afastar a necessidade de apresentação de provas da presunção e de se aplicar, para tanto, qualquer dos roteiros legais disponíveis (inclusive contábeis).

Adentrando ao mérito, disse ser evidente que os valores apurados são indevidos, na medida em que se aproveitou apenas uma parte dos dados que teriam sido declarados pela própria Autuada, na sua EFD/LMC, para respaldar a apuração, por presunção totalmente ilegal. Estando as quantidades declaradas, ainda que fossem verdadeiras e a apuração fosse regular, não haveria que se falar em multa de 100%.

Ressaltou que os valores e as quantidades absurdas de "ganhos", usadas de forma única, em relação a todo o período autuado, demonstram a absoluta ineficácia da autuação, não existindo no PAF qualquer comprovação de aquisição fora de distribuidores e com a substituição tributária não aplicada.

Reiterou que nenhum "litro de combustível" foi apreendido ou teve a origem ilícita comprovada. Entende que a ação fiscal, diante de tantas e claras evidências, deveria ter sido no sentido de se determinar a correção da EFD, e em não sendo atendida tal determinação, aplicar-se-ia a multa correspondente ao fato, então, infracional, conforme Lei 7.014/96.

Em vista dos supostos argumentos e elementos ora apresentados, caso as questões prejudiciais sejam superadas, a Autuada pede que seja determinada completa revisão do lançamento, por fiscal isento, estranho ao feito, objetivando a apuração da verdade material.

Reiterou que a autuação foi realizada a partir da extração de parte dos dados que estariam no LMC (o qual nem se sabe se foi juntado ao PAF), inconsistentes, cujos volumes lançados demonstravam de forma primária a total incompatibilidade com a real movimentação.

Asseverou que as quantidades tributadas, assim, sequer foram levantadas (o que se faria via auditoria de estoques). E que os erros, então, na EFD foram simplesmente copiados e elevados à condição de fato gerador do ICMS.

Ressaltou que qualquer outro elemento necessário à realização da revisão ora pleiteada, estaria à disposição do Fisco, bastando ser solicitada ao profissional que subscreve a presente defesa.

Disse que eventual revisão poderá atender, inclusive, o disposto na IN 56/07, adotando outros roteiros de apuração. Ponderou que ainda que seja levada a efeito uma "real auditoria de estoques", a observância de todas as formalidades aplicáveis demonstrará a ineficácia completa do lançamento.

Reafirmou que, o parágrafo único do art. 10 da Portaria 159/19 não pode ser utilizado de forma ISOLADA e não se aplica a fatos pretéritos. E no que se refere à fórmula para aplicação de

1,8387%, disse 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.

Disse ainda que a apuração, por exercício fechado ou aberto, como normatizado pela Portaria 445, exige que todos os dados disponíveis sejam computados (estoques, entradas, saídas, perdas, ganhos e aferições).

Reiterou que todos os elementos devem constar das planilhas da auditoria. Que as perdas se juntariam ao bloco das saídas, ao passo em que os ganhos e aferições se somariam ao bloco das entradas.

Pontuou que se computadas as perdas e ganhos, a conclusão seria 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.

Outra conclusão seria no sentido da constatação de "omissão de saídas pura e simples/vendas sem emissão de documentação fiscal", e que esta hipótese que não gera nova incidência do imposto.

Explicou que admitir a aplicação isolada do § 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.

Questionou: *"Se os ganhos escriturados fossem 'zero', ou ínfimos, sem qualquer compatibilidade com a realidade das movimentações nos períodos, seriam adotados na apuração e considerados como único elemento na auditoria?"* Afirmou que a resposta a essa pergunta conduziria toda à fundamentação para uma decisão justa e isenta, como também, nos mesmos sentidos, para a instrução do PAF.

Asseverou que, na mesma ação fiscal, os Autuantes certamente investigaram os registros de entradas da Autuada e não identificaram entradas que não teriam sido registradas na escrita fiscal. Essa ausência de constatação comprova que a Autuada não deixou de registrar suas entradas e foram as mesmas respaldas por documentação fiscal e pela devida retenção do ICMS.

Salientou não existir no PAF qualquer indício de que foram realizadas aquisições de terceiros sem documentação. Explicou que nenhum "terceiro" e nenhuma operação, foram identificados. Assim, disse que a acusação não encontra amparo legal ou disciplinar, estando baseada em vícios, ilegalidades e interpretações abusivas dos instrumentos normativos que dizem seguir.

A contrário senso, pontuou que as planilhas de apuração dos "preços médios unitários" indicam aquisições, exclusivamente, com notas fiscais, não sendo identificada qualquer operação sem documentação fiscal e, supostamente, sem a retenção do ICMS devido. O que disse comprovar que as entradas no estabelecimento se deram com NF e, portanto, com substituição tributária.

Disse ainda que se tais notas não servirem como prova, mais uma vez se atestaria que a autuação foi baseada em presunção de que houve outras entradas sem NF, devendo o julgamento ser direcionado na aprovação ou não da presunção e da forma que foi usada para tentar assim caracterizar.

Reiterou 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.

Rematou que caberia ao Fisco, entendendo que os lançamentos realizados pela Autuada assim justificariam, a adoção de outros roteiros de auditoria, como preconizado pelo item 2 da Portaria 56, abstando-se, por óbvio, de utilizar roteiros fiscais relativos às presunções referidas no § 4º do art. 4º da Lei 7.014/96.

Reclamou que a presente autuação colide, causando "bin in idem", com o Auto de Infração n. 298576.0010/19-3, lavrado em 16/12/19, pelo Auditor Luis Carlos Moura Matos, no que tange aos exercícios de 2017 a 2019, tudo conforme cópias anexas, que se encontra em tramitação pelo CONSEF.

Pelo exposto, ao tempo em que protestou pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente, colocando à disposição toda a documentação que se entender necessária (e arquivos) e com o desiderato de realizar de forma efetiva uma auditoria de estoques, apurando a real movimentação da Autuada nos exercícios fiscalizados (verdade material), e para a aplicação na **IN 56/07**, revisão por fiscal estranho ao feito, e, diante das questões jurídicas envolvidas, **ouvida da PGE**, pediu que o Auto de Infração seja julgado **NULO** ou, se superadas as questões prejudiciais, depois de revisado por fiscal estranho ao feito, **IMPROCEDENTE**.

Consta informação fiscal às fls. 75 a 81. Descreveu o Auto de Infração, dizendo em função de ter sido constatado a falta de recolhimento do ICMS - Omissão de Entradas de Combustíveis, conforme fatos apurados durante a verificação da variação volumétrica dos estoques de produtos tributados através dos arquivos EFD transmitidos pela empresa à SEFAZ/BA, ocorridos no período fiscalizado, a saber, de 2015 a 2019, culminando com a cobrança do ICMS no valor de R\$1.002.575,09.

Em relação a defesa, dispôs os argumentos da peça, os quais reproduzo na íntegra:

1. *Depois de parecer reconhecer a fórmula do cálculo aplicada neste auto de infração, requer a nulidade do mesmo por acreditar existir "insegurança na apuração da infração e consequente cerceamento do direito de defesa";*
2. *Alega "não existir relação de causa e efeito entre a apuração, o dispositivo adotado e o fato narrado no auto de infração";*
3. *Sugere desconhecer a parcela principal, da qual a atual cobrança é acessória.*
4. *Pede outra vez a nulidade do auto de infração por acreditar que "haveria uma prévia auditoria de estoques que resultasse em omissões de entradas e que na apuração destas se calculasse o valor relativo ao ICMS próprio"; e que no processo não há;*
5. *Entende que a infração "omissão de entradas" se vincula à necessária "omissão de receitas anterior" para a satisfação do art. 10 inc. I e II da Portaria 445/98;*
6. *Alega que a cobrança "não faz distinção entre as mercadorias tributadas sob regime normal e aquelas da substituição tributária;*
7. *Informa que os autuantes "elegeram critério de apuração sem amparo legal";*
8. *Repete o item 1, acima, relativamente à questão da insegurança na determinação da infração;*
9. *Repete o item 2, acima, relativamente à falta de nexo de causa e efeito entre a acusação fiscal, o enquadramento legal e a demonstração realizada;*

10. *Acusa que o trabalho fiscal aconteceu apenas "sobre parte dos dados";*
11. *Pugna pela ausência de perguntas dos autuantes ou pedidos de esclarecimentos, durante a ação fiscal;*
12. *Pede pela aplicação do disposto no art. 11 da Portaria 445/98;*
13. *Apresenta diversas ementas do Consef, sugerindo vínculo de ligação entre o teor delas e o caso em lide. Diversos outros assuntos foram identificados neles.*
14. *Afirma que "a ação fiscal foi levada a efeito com vícios insanáveis, sem qualquer segurança e legalidade";*
15. *Reclama pelo "não cômputo das perdas" no levantamento;*
16. *Também acredita que a multa de 100%, consignada no auto de infração, não tenha base legal;*
17. *Admite que "os registros foram efetuados de forma equivocada"; e "que seriam impossíveis os ganhos diários de milhares de litros de combustíveis"; que "superam as capacidades dos tanques; etc.;*
18. *Alega que "a autuação recaiu sobre a evidente escrituração inconsistente feita pela Autuada"; E que os erros foram de sistema...; ...escrituração inteiramente equivocada;*
19. *Acredita que "os autuantes validaram os lançamentos de ganhos"; e que "não seguiram um roteiro legal"; que "erigiram dados fictícios à condição de fato gerador";*
20. *Informa que o dispositivo contido no § único do art. 10 da Portaria 445/98 não pode ser vista de forma isolada e dissociada do conjunto da norma"; que isso seria "criar uma nova hipótese de presunção de ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto";*
21. *Informa como "vício" a constatação diária dos ganhos;*
22. *Sugere que os efeitos da Portaria 159/19 não podem retroagir aquém da sua publicação;*
23. *Acredita que os volumes registrados como ganhos são "absurdos que, nitidamente não refletem a realidade das movimentações diárias"; que, portanto, justificaria hoje a "suspensão da ação fiscal para a retificação de toda a escrituração do LMC";*
24. *Informa que a infração cometida pela Autuada está exclusivamente no campo das obrigações acessórias; que o caso em lide "impõe um regime de exceção";*
25. *Pede a nulidade por entender que todo o auto de infração recai sobre uma escrituração plenamente equivocada; que lançamento, enquadramento e multa todos são ilegais;*
26. *Entende como aplicável a multa pela falta de registro, em lugar da aposta no auto;*
27. *Apresenta mais e mais ementas que julga terem ligações com o caso em lide;*
28. *Repete a irresignação sobre a multa de 100%;*
29. *Declara que no auto de infração não há comprovação da aquisição de combustíveis fora das distribuidoras ou de outra origem ilícita;*
30. *Pede pela revisão completa do lançamento por fiscal estranho ao feito;*
31. *Acusa haver repetição de cobrança, haja vista o AI nº 2985760010/19-3, do AF Luis Carlos Moura Matos, em semelhante período (2017 a 2019) conforme cópias que anexa (não encontradas no PAF);*

32. *Pede, além da oitiva da PGE, que o auto de infração seja nulo ou improcedente.*

Respondendo a cada argumento conforme a ordem das postulações feitas pela Defesa, disse:

1 e 2 - Nulidade Por Insegurança e/ou Cerceamento do Direito de Defesa - disse que na Defesa não foi apresentado nenhum ponto de incoerência da legislação que fosse sustentável.

Que a infração apontada foi, efetivamente "omissão de entradas".

Que o método de apuração foi o levantamento de estoques diários, tal como a legislação federal impõe ao segmento de revenda de combustíveis, onde a equação aritmética aplicada deriva cristalinamente na Portaria 445/98: $\text{Estoque de Abertura} + \text{Compras} = \text{Volume Disponível}$. Este, menos as Saídas = $\text{Estoque Fechamento}$. A novidade deste segmento é a imposição de aferição do estoque físico durante o fechamento. E assim, a comparação do $\text{Estoque Fechamento} - \text{Estoque Fechamento Físico}$ (Aferido) pode resultar em diferenças pra mais (Ganhos) ou pra menos (Perdas). Esta é a mecânica do LMC.

Que os registros feitos pela empresa estão em consonância com a lei federal. Que a aplicação da Portaria 445/98, art. 10, § único apenas abre o olhar para estas quantificações diárias resultantes da aferição física. Sabendo que ela é cientificamente afetada pelo efeito térmico, pressão barométrica, etc., com limites (Eis porque a aplicação do percentual de 1,8387% sobre Volume Disponível) aquilo que por acaso exceder os limites aceitáveis ficam passíveis da presunção como omissão de entradas.

Que não há qualquer insegurança ou ilegalidade no método nem no resultado.

1. Parcela Principal e Acessória – Disse que o auto de infração se refere ao ICMS de responsabilidade própria, que é o "acessório" nesta ação fiscal, tendo em vista que a responsabilidade original seria a do fornecedor dos produtos, neste momento desconhecido, dada a condição de os combustíveis estarem todos enquadrados na substituição tributária - Item 6 do Anexo 1 (2019, p. ex) do RICMS/BA.
2. Pondera que, a exposição do ICMS total a ser cobrado na ação fiscal está no demonstrativo da fl. 06: a coluna I informa o ICMS TOTAL; a coluna J informa o ICMS SOLIDÁRIO (Vide AI 2069580002207), restando à coluna K a informação do ICMS PRÓPRIO restante. Que o papel deste demonstrativo da fl. 06 é exatamente apresentar a ideia total, enquanto o demonstrativo da fl. 05 apresenta a cobrança específica deste auto de infração.
3. Nulidade x Auditoria Prévia x LCMS Próprio - Respondido nos dois itens anteriores.
4. Omissão de Entradas X Omissão de Receitas - Art. 7º da Port. 445/98 – Afirmou laborar em engano, o Defendente, *“quando tenta vincular o tradicional roteiro de auditoria de estoques à apuração derivada do § único do art. 10 da Portaria 445/98. Ora, o setor de combustíveis, dada à sua relevância estratégica e de valores monumentais de comercialização, sempre recebeu do governo federal especial atenção. Não é sem razão que quase toda a sua legislação é restrita à União. E não foi sem motivo que esta legislação ordenou a contagem volumétrica diária dos combustíveis armazenados em todos os estabelecimentos distribuidores e varejistas, de modo a tentar lhe controlar diariamente, tal a sua "volatilidade". Desta forma, a implantação do LMC - Livro de Movimentação de Combustíveis desde o Ajuste Sinief 01/92, de 17.12.92 buscou afetar todos os seus entes passivos de registro, de modo que equivalesse legalmente ao inventário, sobre o qual repousa, inequivocamente, a característica de "declaração verídica e irrevogável da existência de estoques".*”

Assim sendo, disse que *“seu preenchimento exige responsabilidade e verdade, como todo qualquer registro fiscal e contábil. Estas declarações de conteúdo foram atribuídas ao estabelecimento pela*

simples razão de que a ele, em primeiro plano, interessa a veracidade do registro. Aos governos, em seguida, esta veracidade mantém a confiabilidade dos entes tributantes sobre os responsáveis pelos itens cuja comercialidade e recolhimento de impostos é confiada. Ora, muitos desdenham dos registros. No entanto, eles bastam à autoridade governamental, em qualquer caso de dúvida. As entidades comerciais lhes acreditam, os entes tributantes lhes acreditam e o judiciário também os invoca para dirimir responsabilidades, quando há questões que só se explicam por eles.”

Rematou que os registros do LMC apontam verdades similares aos inventários comerciais das empresas que comercializam quaisquer outros itens que não combustíveis e seus derivados. Concluindo que, legalmente, os registros declarados pela própria empresa são suficientes e idôneos para falarem por ela a qualquer Fisco.

1. Explicou que sobrevindo a nova previsão do § único aludido, criou-se, de fato, nova sistemática de aferir quantidades que podem caracterizar "omissões de entrada", não se exigindo a comprovação de omissões de receitas anteriores, que seriam redundantes.
2. Mercadorias com Tributação Normal X Substituição Tributária - Neste particular, disse que o auto diz respeito apenas a combustíveis, portanto, enquadrados na substituição tributária.
3. Critério de Apuração Sem Amparo Legal — Disse que e a Portaria 445/98 da SEFAZ/BA não é legal. Entende o Autuante que a tese levantada tem caráter constitucional, ao menos no âmbito do Estado. E que sejam habilitados os interessados na devida esfera para obterem este pretense reconhecimento.
4. Repetição — Já respondido.
5. Repetição — Já respondido.
6. Dados Parciais do LMC – Afirma que improcede a alegação. Explicou que o 3º demonstrativo anexo ao auto de infração - fls. 07 a 19 - são a exata transcrição do LMC, com todas as suas colunas, com supressão apenas das linhas sem resultado, obviamente. Nesse particular, desafiaram a empresa a apresentar a equação aritmética de apenas um dia qualquer do levantamento, onde há transcrição errada de quantidade, data, valor, tipo do combustível ou percentual de limite com erro.
7. Perguntas e/ou Esclarecimentos Durante a Ação Fiscal – Disse que não foram julgadas necessárias.
8. Aplicação do Art. 11 da Portaria 445/98 – Pontuou que se trata de previsão vigente. Se a empresa elidir a presunção apontada, alcançará talvez o benefício.
9. Ementas do Consef — Constam como verdadeiras lições tributárias as ementas do Consef. No entanto, disse suspeitar que todos os casos apresentados são anteriores à vigência do novo art. 10 da Portaria 445/98.
10. Ação com Vícios Insanáveis, Insegurança e Ilegalidade – Disse se tratar de alegações sem fundamento. Afirmam que a simples irresignação da Defendente não legitima tais pecados no trabalho fiscal. Que a ação fiscal se acha legalmente fundamentada, sob método previsto na legislação, e aplicada por prepostos competentes, sob ordem de serviço válida. A infração — omissão de entradas — é “velha conhecida” da administração tributária e dos incorridos nela. O julgamento produzirá a verdade sobre aquelas afirmações.

11. Não Cômputo das Perdas – Disse ser incabível. Vide a resposta do item 10 acima.
12. Base Legal da Multa – Afirmam que o auto de infração informa o enquadramento legal e a multa aplicada. Que tudo está perfeitamente coerente com as omissões de entrada expressas no caso em lide.
13. Reconhece que Registros Foram Feitos Equivocadamente – Explicam que não lhes compete emitir julgamento sobre a qualidade subjetiva dos registros.
14. Reconhece que a Escrituração é Inconsistente - Vide item anterior.
15. Fuga do Roteiro Legal e Criação de Fato Gerador – Salientaram que não haveria como afastar os procedimentos da apuração da própria Portaria 445/98, com a vertente concedida pelo novo art. 10. Que a irresignação da empresa talvez resida no fato de o inventário da atividade de revenda de combustíveis ser diário, por determinação federal. Neste caso, a apuração que usualmente é aplicada com extensão de um ano, na sua forma tradicional, foi simplesmente resumida para "cada dia". Pontuaram que a revenda de combustíveis é vista com especialidade pela legislação federal.
16. O Art. 10 X Restante da Portaria 445/98 – Asseveraram que a infração imputada foi a "omissão de entradas". Antiga, muito ocorrente e por isso, bem estabelecida em toda jurisprudência brasileira. Não há novidade. E ainda que o § único do art. 10 aperfeiçoou a regra para que se vislumbrasse a ocorrência do mesmo fato gerador — omissão de entradas — visível apenas por esse novo ponto de vista.
17. Vício na Constatação Diária dos Ganhos — Disseram que as quantidades indicadas na coluna "Ganhos" não foram em sua totalidade utilizadas no demonstrativo final da infração por pura desnecessidade. Constituem os elementos de cobrança apenas os lançamentos que contém elementos típicos do fato gerador: omissão de entradas.
18. Retroação da Portaria 159/19 – Afirmaram que a Portaria validou um *modus operandi* da fiscalização estadual, com princípios anteriores presentes em lei. Que o tempo dos fatos alcançados pelo controle da legalidade neste tipo de lançamento tributário é definido pelo CTN e, salvo engano, ainda retroage 5 (cinco) anos. Que a regra foi obedecida. Que a aplicação, *in casu*, ocorreu em data posterior à publicação e vigência do dispositivo.
19. Suspensão da Ação Fiscal e Retificação do LMC — Afirmaram que tais questões podem ser postas em requerimento administrativo, sobre os quais as pessoas de direito irão responder. Porém, entendem que como fatores que inibirão a cobrança deste auto de infração, são inaceitáveis, haja vista que a responsabilidade pelo preenchimento do registro oficialmente válido é totalmente da empresa e isto foi cumprido. Explicaram que ninguém poderia conceder ao Juízo a verdade material sem uma clara apresentação dos fatos. E para isso, a legislação elegeu a empresa como responsável e os registros do LMC como elementos suficientes.
20. Obrigações Acessórias x Regime de Exceção – Afirmaram ter laborado em erro a defesa. Pois, o enquadramento não é esse. Não há qualquer acusação sobre a "falta de registros de livros". Omissão de entradas, tampouco, é elemento tributário de "regime de exceção". Disse que o caso trata de fato caracterizado por presunção legitimamente construída com o imprescindível auxílio da aritmética simples aplicada aos dados fiscais apresentados.

21. Nulidade: Infração, Enquadramento e Multa Ilegais - Vide itens 1 a 3, 14 e 16 acima.
22. Multa Pela Falta de Registro - Vide item 24, acima.
23. Ementas do Consef - Vide item 13, acima.
24. Multa de 100% - Vide item 16.
25. Aquisição de Combustíveis Incomprovada - Concordam “Exato”. E ponderam que foi por isso que a acusação - omissão de entradas - carrega a qualidade presuntiva. Se não provada em contrário, subsiste.
26. Revisão por Fiscal Estranho ao Feito - Prerrogativa do Egrégio Consef.
27. Bis in Idem - AI n.º 298576.0010/19-3 - Este sim, concorda ser um fato novo, que por certo promoverá modificações na atual lide. Porém, destacaram que:
28. Foi lavrado em 16.12.2019 e cadastrado no sistema SIGAT em 18.12.2019; portanto, detém a primazia para os lançamentos que coincidirem em infração, data e valor cobrado;
29. Inicia sua cobrança a partir de fatos geradores lançados em 31.12.2017, através da infração coincidente 04.07.02, permitindo que neste auto sobreviva os lançamentos anteriores àquela data;
30. Encerra a sua cobrança em fatos geradores lançados em 31.08.2019, enquanto a ação fiscal deste auto lançou até 31.12.2019;

Concordaram que foi:

Considerado em duplicidade o lançamento de 31.12.2017 no valor de R\$ 166.640,91 de ICMS;

Considerado em duplicidade o lançamento de 31.12.2017 no valor de R\$ 21.960,53 de ICMS;

Considerado em duplicidade o lançamento de 31.12.2018 no valor de R\$ 40.044,21 de ICMS;

Considerado em duplicidade o lançamento de 31.12.2019 no valor de R\$ 22.817,82 de ICMS;

Considerado em duplicidade, no lançamento de 31.12.2019 no valor de R\$388.870,55, o montante de R\$304.839,14, que se refere ao período de 01.01.2019 a 31.08.2019. O remanescente de R\$84.031,41 é relativo ao período de 01.09.2019 a 31.10.2019, que não foi objeto de cobrança naquele primeiro Auto de Infração.

Pontuaram que, não estando o outro PAF em suas mãos, a comparação que fizeram foi com base no demonstrativo de débito fornecido pelo sistema SEFAZ/SIGAT, em termos de infração, alíquota, período e datas de ocorrências iguais, além de valores semelhantes, podendo o CONSEF, a seu critério, empreender com maior acuidade a confrontação dos lançamentos e o expurgo das duplicidades. Apresentaram, pois, os seguintes novos documentos anexos:

- a) Comparativo Com Dados Originais;
- b) Remanescente de Lançamentos Não Coincidentes;
- c) Novo Demonstrativo do ICMS DE RESPONSABILIDADE PRÓPRIA;

d) Novo Demonstrativo do ICMS DE RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA;

e) Novo Anexo 1- LMC, com expurgo de todos os períodos relativos aos valores em duplicidade, inclusive os lançamentos do período de janeiro a agosto/2019, contemplados no primeiro auto lavrado.

32. Nulidade ou Improcedência, Com Oitiva da PGE — Reiteraram que não há qualquer razão à Defendente no tocante aos fundamentos para nulidade, por não conter o auto de infração vício insanável nem erro formal, nem ilegalidade flagrante. No máximo, acatariam desde já a improcedência parcial derivada da litispendência identificada no item anterior.

Diante de todo o exposto nesta INFORMAÇÃO FISCAL, e por todos os argumentos em contraposição aos trazidos pela Defesa, pedem que o auto de infração em lide seja julgado PROCEDENTE EM PARTE, para exigir da empresa o valor de R\$ 446.272,48 de ICMS, com sua correção e acréscimos legais cabíveis, por ser de inteira Justiça.

Consta à fl. 88 que a Impugnante fora notificada da informação fiscal, porém não consta dos autos qualquer pronunciamento da defesa.

Na assentada para julgamento ocorrida em 14.09.2021 o Patrono esclareceu que havia sim protocola a tempo um pronunciamento o qual, porém não havia sido apensado aos autos, de modo que o Colegiado da 6ª JJF deliberou pelo retorno dos autos em diligência à COORDENAÇÃO ADMINISTRATIVA DO CONSEF para fins de que fosse localizada e apensada aos autos a peça defensiva que a defesa comprovou haver protocolado.

Tendo a referida defesa sido apensada aos autos às fls. 103 à 106, passo a relatar:

Inicialmente, ratifica o pedido de que, sob pena de nulidade, todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas aos profissionais regularmente constituídos, legítimos representantes legais da Autuada na ação.

Insere preliminar de nulidade do PAF, por ofensa ao art. 12, do RPAF, na medida em que a "manifestação" apresentada não possui suas folhas numeradas e rubricadas, como determina a norma, como formalidade processual (cópia anexa).

Também em preliminar, como os Autuantes admitiram a lavratura de outro AI sobre fatos inseridos na presente demanda, questionou a expedição de duas ordens de serviços para o mesmo contribuinte e sobre os mesmos períodos, por duas circunscrições fiscais diversas (SUDOESTE e COSTA DO CACAU), quando em verdade o assunto seria da alçada da COPEC, tornado uma, ou ambas, ilegítimas para tal finalidade. Assevera que o Julgador deve definir a competência, territorial ou setorial, determinando a nulidade da ação fiscal e, por via conexa, do AI sem legitimidade.

Reitera todo o conteúdo da defesa, suas questões prejudiciais e de mérito, acrescentando e pontuando o que segue: *“Considerando que, em várias passagens, os Autuantes afirmam que foi realizada uma “auditoria de estoques diária”, significa dizer que os fatos geradores foram apurados diariamente, estando as parcelas anteriores ao dia 12/03/2015, alcançados pela decadência do direito de constituição do crédito tributário, já que a Autuada foi intimada do lançamento dia 13/03/2020.”*

Insiste que, para que se possa cobrar a parcela de ICMS descrita no presente AI, seria necessário de forma antecedente, a comprovação da "omissão de entradas", imposição que haveria que compor esta lide.

Afirma que os Autuantes citam outro AI, no qual estará a antecedente parcela da "responsabilidade solidária". Contudo, pontua que tal autuação ainda não foi definitivamente julgada, impondo, no mínimo, se não a nulidade, o sobrestamento do presente PAF, até a decisão final do CONSEF sobre a "demanda originária".

Afirma que as demandas haveriam que seguir o art. 40, § único, do RPAF, pois a cobrança em lide é consequência direta e dependente da comprovação atinente à responsabilidade solidária. Pois entende que, se tal ordenamento não foi seguido, a presente lide só pode ser resolvida depois do trânsito em julgado do AI ao qual a mesma se encontra relacionado. Remata que enquanto isso não acontecer, deverá o PAF em apreço aguardar sem deliberação.

Lembra que os Autuantes asseveraram que a autuação foi realizada mediante "*levantamento quantitativo diário*", que o excesso de "*variação volumétrica*" implica na "*presunção de de omissão de entradas*", que o parágrafo único do art. 10 da Portaria 159/19 "*criou 'nova sistemática de aferir quantidades que podem caracterizar 'omissão de entradas''*", que a ilegalidade da Portaria 159/19 deve ser discutida no âmbito judicial", que "*O § único do art. 10 aperfeiçoou a regra para que se vislumbresse a ocorrência do mesmo fato gerador-omissão de entradas-visível apenas por esse novo ponto de vista*", que "*Trata-se de fato caracterizado por presunção legitimamente construída com o imprescindível auxílio da aritmética simples aplicada aos dados fiscais apresentados e, por fim que o 'bis in idem foi sanado*".

Assevera que as palavras dos Autuantes solidificam as teses levantadas na defesa, implicando em expresse reconhecimento de que o método aplicado é novo e, portanto, ilegal, na medida da ilegalidade do § único do art. 10 da Portaria 159/19, notadamente no que concerne à sua aplicação retroativa.

Entende que os Autuantes reconhecem, com outras palavras, que foi criada nova hipótese de fato gerador presumido, pois se assim não o for seria "novo fato consumado", tentando atribuir, sem sucesso, legalidade à norma infra legal e à sua aplicabilidade a fatos pretéritos.

Com relação ao AI 2985760010/19-3, se é referente aos fatos geradores de 2017 à 2019, no presente AI, se legal fosse a cobrança, poderia subsistir tão somente os fatos pertinentes a 2015 e 2016, inclusive porque, como já dito, não existe decisão administrativa transita em julgado em relação ao AI anteriormente lavrado.

Questiona a expedição de duas ordens de serviços para o mesmo contribuinte e sobre os mesmos períodos, por duas circunscrições fiscais diversas (SUDOESTE e COSTA DO CACAU), quando em verdade o assunto seria da alçada da COPEC, tornado uma, ou ambas, ilegítimas para tal finalidade. Remata que o Julgador deve definir a competência, territorial ou setorial, determinando a ineficácia do AI sem legitimidade.

Por fim, ressaltou que, ainda que as quantidades apresentadas na autuação tivessem sido levantadas por meio legal e representassem ganhos reais, não poderiam ser tais dados simplesmente conduzidos ao "status" de fato gerador do ICMS, conforme decidido recentemente pelo Superior Tribunal 'de Justiça - STJ, que inadmitiu a própria "variação volumétrica" como tal, a saber:

*RECURSO ESPECIAL Nº 1884431 - PB (2020/0174822-8) RELATOR: MINISTRO BENEDITO GONÇALVES RECORRENTE: ESTADO DA PARAÍBA
PROCURADORES: FÁBIO ANDRADE MEDEIROS - PB010810 SÉRGIO ROBERTO FELIX LIMA-
PE029242
RACHEL LUCENA TRINDADE- PB016664
RECORRIDO: IPIRANGA PRODUTOS DE PETRÓLEO S.A ADVOGADOS: FABIOSILVAALVES-
RJ147816*

ALEXANDRE MADRUGA DE FIGUEIREDO BARBOSA- PB017376 BRUNA CARNEIRO DA SILVA
RAMOS ERHART - RJ167430 RAIANAPEREIRAALVES- PB015642

EMENTA

PROCESSO CIVIL. TRIBUTÁRIO. VIOLAÇÃO DO ART. 1.022 DO CPC/2015. NÃO OCORRÊNCIA. ICMS. COMBUSTÍVEIS. VARIAÇÃO DE TEMPERATURA DE CARREGAMENTO E DESCARREGAMENTO. DILATAÇÃO VOLUMÉTRICA DE COMBUSTÍVEL. FENÔMENO FÍSICO. INEXISTÊNCIA DE FATO GERADOR TRIBUTÁRIO. NÃO INCIDÊNCIA DE ICMS SOBRE A DILATAÇÃO VOLUMÉTRICA. PREJUDICADA A ANÁLISE DA DECADÊNCIA.

1. Afasta-se a alegada violação do artigo 1.022 do CPC/2015, porquanto o acórdão recorrido manifestou-se de maneira clara e fundamentada a respeito das questões relevantes para a solução da controvérsia.

2. A entrada a maior do combustível, em razão da variação da temperatura ambiente de carregamento e descarregamento se constitui em um fenômeno físico de dilatação volumétrica.

3. A fenomenologia física de dilatação volumétrica do combustível não se amolda à descrição normativa hipotética que constitui o fato gerador do ICMS.

4. Na hipótese, se o volume de combustível se dilatou ou se retraiu, não há se falar em estorno ou cobrança a maior do ICMS, uma vez que, na hipótese, não há que se qualificar juridicamente um fenômeno da física, por escapar da hipótese de incidência tributária do imposto. Nesse sentido: "Não procede o reclamo de creditamento de ICMS em razão da evaporação do combustível, pois a sua volatilização constitui elemento intrínseco desse comércio, a ser, portanto, considerado pelos seus agentes para fins de composição do preço final do produto. Esse fenômeno natural e previsível difere, em muito, das situações em que a venda não ocorre em razão de circunstâncias inesperadas e alheias à vontade do substituído. Ademais, o STJ, analisando questão análoga, concernente à entrada de cana-de-açúcar na usina para produção de álcool, já se pronunciou no sentido de que a quebra decorrente da evaporação é irrelevante para fins de tributação do ICMS" (REsp 1.122.126/RS, Rei. Ministro Benedito Gonçalves, PRIMEIRA TURMA, julgado em 22/6/2010, DJe 1/7/2010).

5. Não há novo fato gerador ocorrido com a variação volumétrica de combustíveis líquidos, uma vez que não se está diante de uma nova entrada ou saída intermediária não considerada para o cálculo do imposto antecipado, mas de mera expansão física de uma mercadoria volátil por natureza.

6. Recurso especial não provido. (Destacamos).

Ao final renovando todo o conteúdo da defesa, protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente, com o desiderato de realizar de forma efetiva uma auditoria de estoques, apurando a real movimentação da Autuada nos exercícios fiscalizados (verdade material), e para a aplicação na IN 56/07, revisão por fiscal estranho ao feito, e, diante das questões jurídicas envolvidas, ouvida da PGE, pede e espera que o Auto de Infração seja julgado NULO ou IMPROCEDENTE.

Presente na sessão o Patrono da Impugnante Dr. Fernando Marques Villa Flor, OAB/BA n.º11026, o qual reiterou os argumentos defensivos já relatados, tendo acrescentado que o Colegiado desta 6ª JF no Acórdão n.º 0118-06/21, reconheceu a irretroatividade da Portaria 159/19.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração, lavrado para recuperação de crédito tributário no valor total de **R\$1.002.575,09**, a título de ICMS devido por antecipação tributária, em decorrência de supostamente ter a Impugnante adquirido combustíveis de terceiros desacompanhados de documentação fiscal, apurado mediante verificação de variação volumétrica do combustível armazenado em seus tanques, em índice acima do admitido pela ANP, conforme registro no LMC/Registro 1300 da EFD,

implicando na acusação de omissão do registro da entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Preliminarmente, exige-se o enfrentamento da arguição de nulidade que teve espeque no art. 18, incisos II e IV, "a", do RPAF, dizendo ter havido insegurança na apuração da infração e consequente cerceamento do direito de defesa, alegando inexistir relação de causa e efeito entre a apuração e o dispositivo adotado, haja vista que a defesa interpretou que embora os Autuantes tenham adotado o art. 10, § único, da Portaria 445/98 (dispositivo que foi incluído pela Portaria 159/19), o lançamento, de fato, teria suporte no art. 10, I, "b", do mesmo diploma que disse estabelecer como auditoria permitida para o caso de apuração de omissão do registrado de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apenas a via regular auditoria de estoques, de modo que haveria apenas a seguinte possibilidade de cobrança:

"b) do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 1 do RICMS/12, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea "a" do inciso I deste artigo, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (art. 42, II, "d" da Lei 7.014/96);"
(Destaquei)

Em vista disso, defende o patrono da Impugnante que o fato narrado no AI, ou seja: a suposta entrada de mercadorias não registradas, apurada *"mediante verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP registrada no LMC/Registro 1300 da EFD"*, não seria o fato suficiente para legitimar a cobrança em tela. Pois, a julgar pela sua interpretação dada à norma descrita no inciso I, "b", da Portaria 445/98, com redação dada pela Portaria 159/19, seria necessário, de forma antecedente, que se fizesse a apuração por meio do levantamento quantitativo de estoques da parcela definida na alínea "a" do inciso I, do mesmo artigo.

Examinando a arguição posta, defende este Relator, em primeiro lugar, que a apuração da ocorrência de omissão de entradas prescinde de vinculação direta com a auditoria de LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE clássico, que ocorre envolvendo o exercício fiscal completo anual. Haja vista que, este é apenas um dos meios para se chegar ao resultado "OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS", a qual pode também ser detectada: i) através de flagrante quando do descarregamento de mercadorias sem notas fiscais no estabelecimento empresarial; ii) pelo flagrante de posse de mercadorias em estoque desacompanhada de documentos fiscais; iii) através de contagem física do estoque, há qualquer tempo, tomado o estoque final declarado pela empresa em seu inventário anterior; ou, iv) como no caso em tela, por constatação de haver ocorrido a declaração de estoque de combustíveis em quantidade volumétrica que não se justificaria pela simples dilatação deste produto regularmente adquirido, considerando o limite previsto pela ANP e pela Portaria 445/98.

Deste modo, se vê acima delineadas, além da hipótese aventada pela defesa, mais quatro possibilidades de se apurar a omissão de entradas de mercadorias, que me ocorreram no momento, e que em nenhuma delas se torna necessária a aplicação do roteiro clássico de AUDITORIA DE ESTOQUES.

Por outro lado, da mesma forma, não há falar que para que seja exigido o ICMS devido a título de ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA, haveria de ser exigido precipuamente o ICMS devido por solidariedade, ou seja: o ICMS normal que deveria incidir sobre às aquisições de entradas objeto da apuração de omissão.

É que, a despeito de se tratar da ocorrência de omissão de apenas um fato econômico (AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS), sobre este fato econômico incidem dois fatos geradores que repercutem por conseguinte em duas exigências tributárias distintas, o ICMS NORMAL e o ICMS SUBSTITUIÇÃO

TRIBUTÁRIA, ambas por solidariedade, conforme previsão do inciso IV do art. 6º, combinado com a alínea "a" do inciso I do § 4º do art. 8º todos da Lei 7.014/96. Veja-se:

*Art. 6º São **solidariamente responsáveis** pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito;*

(...)

*IV - **qualquer pessoa física ou jurídica**, em relação às mercadorias que detiver para comercialização ou simples entrega desacompanhadas da documentação fiscal exigível ou com documentação fiscal inidônea;*

(...)

*Art. 8º São **responsáveis** pelo lançamento e recolhimento do ICMS, **na condição de sujeitos passivos por substituição**, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados;*

(...)

*§ 4º Será devido o imposto **por antecipação tributária**, observado o disposto no § 6º do art. 23 desta Lei;*

*I - **na entrada da mercadoria ou bem no território deste Estado** ou no desembaraço aduaneiro, tratando-se de:*

*a) **mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária**;*

b) (...)

Deste modo, na prática, por estar-se a falar de duas exigências tributárias distintas, que podem sem embargo serem exigidas separadamente, desde que nunca se olvide de que para evitar o *bis in idem*, ao ser exigido o ICMS Substituição Tributária por antecipação, se deve inexoravelmente deduzir o ICMS NORMAL, o qual na situação em foco se entende devido por solidariedade e fora corretamente deduzido da exigência tributária aqui discutida conforme se observa da COLUNA "J" descrita como "ICMS SOLIDÁRIO" do demonstrativo de cálculo dos Autuantes, o qual interage nos cálculos deduzindo no valor do imposto apurado.

De maneira que, tudo se deu conforme exigido na Portaria 445/98 no dispositivo que foi incluído pela Portaria 159/19 em seu art. 10, I, "b", referenciada e reproduzida acima, independentemente de não se haver adotado o roteiro de auditoria de estoques clássica, pois a omissão de entradas, até prova em contrário, está configurada na apuração fiscal por haver volume de mercadorias registradas na EFD sem que esteja acobertada por aquisição regular através de NF. Deste modo, não há pertinência na arguição de nulidade externada pela defesa.

Ainda em sede de preliminar, ultrapassada essa primeira questão, perquirindo desta feita a alegação defensiva de que o lançamento de ofício em tela procurou 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 interpretou a defesa se tratar de presunção de anterior "omissão de receita". Se faz *mister* esclarecer que o lançamento do crédito tributário objeto do presente Auto de Infração nada tem a ver com presunção de omissão de receita ocorrida anteriormente.

Registre-se, por oportuno, que essa interpretação dada pela defesa só cabe quando se trata de constatação de omissões de entradas de mercadorias cuja tributação se dá pela saída. Pois nesta situação, apurada omissão de entradas de mercadorias que tem sua tributação pelas saídas, se aplica a presunção de que esta omissão de entradas se deu para ocultar receitas obtidas em momento pretérito a partir de operações de saídas tributadas omitidas e portanto sem o pagamento do imposto. *Ex vi* do art. 7º da Portaria 445/98, combinado com o art. 4º, § 4º, IV, da Lei 7.014/96. Veja-se:

Portaria 445/98:

Art. 7º Não se deve, em face da constatação de omissão do registro de entradas, simplesmente descrever o fato - omissão de entradas - e calcular o imposto sobre o respectivo valor, tendo em vista que:

I - em casos dessa natureza, o fato gerador do ICMS não ocorre na entrada das mercadorias no estabelecimento;

II - a exigência do pagamento do imposto deve ser embasada no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem pagamento do imposto (Lei nº 7.014/96, art.4º, §4º, IV).

Por outro lado, o comando decorrente da interpretação do Art. 4º, § 4º, IV da Lei 7.014/96, por implica em considerar presunção como fato gerador do imposto a constatação da entrada omitida – QUANDO O FATO GERADOR SE DÁ PELA ENTRADA – tanto em se tratando de mercadorias tributadas pela entrada como mercadorias tributadas pela saída.

De maneira que, em se tratando de omissão de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, como verificado na infração em tela, exige-se o ICMS NORMAL e o ICMS-ST. Todavia, caso se tratasse de mercadorias tributadas pela saída se presume que a omissão se deu em operações de saídas anteriores à operação da aquisição da entrada omitida, atendendo a orientação do art. 7º da Portaria 445/98, combinado com o art. 4º, § 4º, IV, da Lei 7.014/96, como já explicado.

Deste modo, de forma eskorreita, a acusação fiscal combina o Art. 4º, § 4º, IV, com o Art. 6º, IV ambos da Lei 7.014/96, haja vista que o fato gerador, neste caso, se concentra no momento da entrada da mercadoria, tanto quanto ao ICMS NORMAL, como em relação ao ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Destarte, caí por terra toda a ilação empreendida pela defesa com espeque nos incisos I e II do art. 7º da Portaria 445/98, haja vista que está desfocada da base da acusação fiscal, que nada tem a ver com a presunção de omissão de saídas anteriores, e sim com a constatação de omissão de uma operação de entradas de mercadorias que por si só representa o fato gerador que pretende alcançar o presente Auto de Infração.

Afasto, por conseguinte, a segunda arguição de nulidade em questão, pois a base da exigência tributada não foi uma saída presumida de mercadoria, e sim a própria omissão de entrada apurada. Fato que dispensa qualquer outro meio de auditoria. Sobretudo, porque não seria crível adotar outro meio para comprovar o que já se encontra comprovado por questão fática, até prova em contrário.

Outrossim, não há falar que a apuração foi realizada por método não contemplado pela Portaria 445, nem por qualquer outro instrumento legal, pois a acusação se pautou no seu parágrafo único do art. 10, e na escrituração fiscal da Impugnante, maiormente nos dados disponíveis no LMC.

Acrescento que desnecessário seria confrontar os dados de ganho com as perdas no caso em tela, pois em situação similar que se daria numa eventual constatação decorrente de contagem física de estoque em que se verificasse mercadorias desacompanhadas de nota fiscal e ainda presente fisicamente, não haveria sentido em que esta fosse confrontada com possíveis perdas por extravios ou roubos. É claro que estes últimos seriam desconsiderados.

Quanto a alegação de ser impossível a efetiva ocorrência de "ganhos diários" de milhares de litros de combustíveis (5, 10, 15, 20, mil litros, ou mais, por dia, de cada tipo de combustível), considero que a situação requer elementos comprobatórios fáticos para que seja admitido uma desconstituição do lançamento em questão. Esta alegação contém apenas uma dedução lógica, porém sem a comprovação

fática de antecedentes que a confirmem e que possam ser avaliados tecnicamente. O que a *prima facie* a desconstitui.

Afasto também a alegação de que a Portaria 159/19, que acrescentou o Parágrafo único ao art. 10 da Portaria nº 445/98 implicaria que a aplicabilidade do referido dispositivo só seria possível apenas a partir da data de sua publicação, pois o parágrafo único do art. 10 da mesma apenas regulou, em benefício do contribuinte, o método apuração que já era pertinente e operacional, haja vista que o referido dispositivo estabeleceu o índice mínimo para além do qual se determinaria a conclusão pela omissão de entradas de mercadorias, repita-se: em benefício do contribuinte.

Pois, é inexorável que para fins de se concluir que o referido volume escriturado de mercadorias, sem a comprovação documental de sua aquisição representaria omissão de entradas de mercadorias, prescindir-se-ia da portaria em questão. Portanto, não se trata de criação de novo fato gerador. A portaria 159/19 apenas regulou a forma correta de se quantificar o *quantum debeatur*, haja vista que o fato impositivo desde sempre fora previsto pela lei, (aquisição de mercadoria sem documentação fiscal).

De maneira que, para que fosse possível o Autuante deduzir quaisquer parcela ao valor apurado seria imprescindível que lhe fosse autorizado pela legislação. Limitação esta, que fora afastada pela Portaria 159/19.

Haja vista, ser inadmissível que a constatação de estoques de combustível para além dos comprováveis através de documentação fiscal, não pudesse ser objeto de exigência tributária. Portanto, se trata de situação cogente alcançada pela tributação do ICMS, e por isso descabe qualquer persecução sobre a possível retroatividade da Portaria 445/98, posto que a situação fática desde sempre fora alcançada por esse imposto.

Também não se trata de erro formal da EFD passível de prazo para correção como quer fazer crer a defesa. Se trata de uma escrituração que denota à primeira vista evasão de receitas tributárias, falecendo competência ao preposto fiscal para autorizar qualquer intervenção que viesse a modificar a escrituração fiscal apartada de um processo inquisitório, como o que se promove desta feita, para se discernir, ao final, tratar-se de mero erro de escrituração ou de fato omissão de receitas tributárias.

Não tem pertinência a discordância da defesa em ter sido adotado como lastro da acusação fiscal o art. 6º, inciso IV, da Lei 7.014/96, que reproduzo:

"Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito;

IV - qualquer pessoa física ou jurídica, em relação às mercadorias que detiver para comercialização ou simples entrega desacompanhadas da documentação fiscal exigível ou com documentação fiscal inidônea;"

Reputo que o dispositivo acima subsumiu perfeitamente a situação fática que resultou na acusação fiscal e, por conseguinte, na exigência objeto do presente lançamento de crédito tributário. Inexoravelmente, se trata de uma apuração de que a Impugnante deteve para comercialização mercadorias desacompanhadas da documentação fiscal exigível.

Quanto ao questionamento acerca da ocorrência da expedição de duas ordens de serviços para o mesmo contribuinte e sobre os mesmos períodos, por duas circunscrições fiscais diversas (SUDOESTE e COSTA DO CACAU), quando em entendeu a defesa que o assunto seria da alçada da COPEC.

Reputo, que a situação fática acima não ofende de nulidade o lançamento do crédito tributário sob demanda, pois ambos autos de Infração foram empreendidos por prepostos fiscais competentes nos termos do art. 142 do CTN, e legislação estadual. Todavia, é certo que as exigências em duplicidade devem ser excluídas conforme enfrentarei adiante. E quanto a competência da COPEC, entendo se tratar apenas de uma especialidade deste órgão a preferência em ações fiscais envolvendo operações com combustíveis, porém esta especialização não atraiu para a situação posta qualquer competência prevista em lei que afaste o procedimento fiscalizatório por outra Inspeção.

Afasto também o pedido de revisão por estranho ao feito, pois não restou do exame realizado nos autos necessidade de esclarecimentos alheios aos seus elementos endógenos.

De maneira que, preliminarmente verifico que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido o imposto, a multa e suas respectivas bases de cálculo, evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados do débito e com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além dos dispositivos da legislação infringidos. De modo que, sob o aspecto formal delineado, e quanto aos demais aventados pela defesa, constato não verificar qualquer mácula que possa inquinar o feito de nulidade.

Adentrando ao mérito, verifico que a maioria arguições por este viés reiteram alegações já enfrentadas por ocasião do exame das preliminares de nulidade, com exceção:

- i) do pedido para aplicação do cálculo de proporcionalidade disposto na IN 56/07, que a *prima facie* considero descabido, porquanto o objeto da acusação fiscal não se trata de presunção de omissão de saídas, e sim de apuração de elemento concreto que indica omissão de entradas de mercadorias tributadas neste exato momento. Portanto, por óbvio, descabe esta pretensão da defesa;
- ii) do *bis in idem* reclamado em função do Auto de Infração n. 298576.0010/19-3, lavrado em 16/12/19, pelo Auditor Luis Carlos Moura Matos, no que tange aos exercícios de 2017 a 2019, tudo conforme cópias anexas, que se encontra em tramitação pelo CONSEF. Alegação que foi aquiescida pelo Autuante e que devidamente teve excluída os valores lançados em duplicidade.

Com relação às arguições em relação à multa aplicada nada considero deter o condão de mitigar a sua aplicação, contudo verifico que a tipificação proposta pelo Autuante “art. 42, inciso III, alínea “d” da Lei 7.014/96” não atende a orientação especificada pela Portaria 445/98 que determina seja adota a tipificação a seguir: “art. 42, inciso III, alínea “g” da Lei 7.014/96”, conforme aponta o seu inciso II do art. 8º. De maneira que, proponho o seu reenquadramento. Entretanto, devo registrar que o percentual continua de 100%.

Destarte, voto pela procedência parcial do presente Auto de Infração por concordar com as alterações realizadas no *quantum debeatur* promovida pelo Autuante em atendimento a arguição de ter o presente lançamento incorrido em *bis in idem* conforme explicado acima, que reduziu o valor lançado de R\$1.002.575,09 para **R\$446.272,48**, adotando-se o novo demonstrativo de débito elaborado pelo Autuante conforme fls. 82 e 83.

Contudo, por oportuno, devo solicitar da autoridade competente que avalie a pertinência e a oportunidade de apurar se os cálculos do valor do ICMS NORMAL abatido do presente lançamento se encontram corretos, haja vista que os valores apurados a título de “CUSTO MÉDIO UNITÁRIO” COLUNA “C” do “DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DO ICMS DEVIDO NA CONDIÇÃO DE RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO” constante da folha 06 deste PAF, se apresentam em

valores muito próximos do PMPF. Se for o caso, deliberar acerca de uma possível nova ação fiscal para apurar existência de eventual receita tributária ainda a recuperar.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206958.0001/20-0**, lavrado contra **P.G.P.S COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$446.272,48**, acrescido da multa prevista no art. 42, inciso III, alínea “g” da Lei 7.014/96.

Esta Junta recorre de ofício da decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 01 do RPAF/1999, aprovado pelo Decreto nº 7.629/1999, alterado pelo Decreto nº 13.537/2011, com efeitos a partir de 20/12/2011.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de setembro de 2021.

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

EDUARDO DUTRA FREITAS - JULGADOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS - JULGADOR