

PROCESSO	- A. I. Nº 279757.0072/20-2
RECORRENTE	- SUPERGASBRAS ENERGIA LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0144-03/21-VD
ORIGEM	- SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 26/05/2022

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0100-11/22-VD

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, além do imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em razão da decisão proferida por meio do Acórdão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal nº 0144-03/21-VD, que por unanimidade, julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 23/10/2020, interposto nos termos no Art. 169, I, alínea “b” do RPAF que exige o valor histórico de R\$319.866,71 pelo cometimento de 02 infrações no período de Janeiro/2015 a Dezembro/2016.

*Infração 01 – 04.05.08: Falta de recolhimento do ICMS, 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 estoques em exercícios fechados (2015 e 2016). Valor do débito: R\$141.684,24. Multa de 100%.*

*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 a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria 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, em exercícios fechados (2015 e 2016). Valor do débito: R\$178.182,47. Multa de 60%.*

O autuado apresentou impugnação (Fls. 30 a 42), informação fiscal prestada pelo autuante (Fls. 71 a 76), a instrução fiscal foi concluída e os autos remetidos à apreciação da 3ª JJF que após análise julgou Procedente, nos seguintes termos:

### VOTO

*O defendente suscitou a nulidade do presente lançamento, alegando que o Fisco lavrou o presente Auto de Infração indicando dispositivos que não delimitam com clareza qual seria a matéria tributável, além de inexistir relato das circunstâncias fáticas que levaram à autuação. Afirmou que ambas as infrações constantes no Auto de Infração fazem referência ao art. 217 do RICMS-BA, o qual se aplica, conforme se verifica do seu caput, à escrituração realizada pelos contribuintes optantes pelo Simples Nacional, o que não é o caso do Impugnante.*

*Entendo que os dispositivos da Legislação Tributária Estadual, citados no Auto de Infração, guardam relação com o imposto apurado pelos Autuantes, conforme análise efetuada em relação ao mérito da autuação, e não implica nulidade, provável equívoco na indicação de dispositivo do RICMS-BA, tendo em vista, que pela descrição dos fatos, ficou evidente o motivo da autuação fiscal. Portanto, considero superada a alegação de que*

*houve equívoco no enquadramento legal das infrações, em razão de provável erro de indicação de dispositivo regulamentar.*

*O Impugnante ressaltou que o cálculo do imposto cobrado, conforme narrado na autuação, foi apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado, e que, em se tratando de operação de gás natural, não é aplicável a MVA. Disse que o § 8º do art. 289 do RICMS-BA, dispõe que a base de cálculo da operação será o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF), estabelecido através de Ato COTEPE.*

*Conforme ressaltou o Autuante, o cálculo do imposto foi efetuado de acordo com as hipóteses de omissão de entradas ou omissão de saídas apurada por meio de levantamento quantitativo de estoques, é efetuado de acordo com o previsto no art. 23-A, Inciso II e art. 23-B da Lei 7.014/96, por isso, não é acatada a alegação defensiva.*

*O Defendente afirmou que o Auto de Infração padece de vício material insanável, em razão de não ser possível ao Autuado, observando os fatos descritos, presumir a fundamentação do Auto de Infração. Disse que diante da impossibilidade de identificar com clareza contra qual imputação deve se defender, revela-se flagrante cerceamento de defesa.*

*Observo que a autuação fiscal está embasada nos documentos e demonstrativos elaborados pelo autuante, sendo fornecidas ao defendente cópias dos mencionados demonstrativos, conforme fls. 07/27 do PAF. Não foi identificado qualquer prejuízo ao Autuado; as irregularidades apuradas foram descritas de forma compreensível, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência do ICMS, se referindo ao levantamento fiscal.*

*Rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, considerando que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.*

*Quanto ao mérito, as Infrações 01 e 02 serão analisadas conjuntamente, tendo em vista que a caracterização dessas infrações foi efetuada mediante levantamento quantitativo de estoques, mantendo-se a mesma ordem em que foi apresentada a defesa, tendo em vista que tratam da mesma matéria.*

*Infração 01 – 04.05.08: Falta de recolhimento do ICMS, 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 estoques em exercício fechado (2015).*

*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 a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria 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, em exercício fechado (2015).*

*O Autuado alegou que jamais deixou de registrar todas as entradas de mercadorias recolhendo integralmente o ICMS-ST devido ao Estado da Bahia. Disse que o trabalho da Fiscalização que constatou saldo final de estoque negativo partiu de premissa equivocada, visto que foram considerados saldos iniciais de estoque e de entrada de mercadorias em volumes menores que os corretos, bem como desconsiderados elementos essenciais.*

*Quanto a isso, afirmou que é comum na operação do gás natural, que notas fiscais de entradas de mercadorias relativas a dezembro de 2015 e dezembro de 2016, escrituradas extemporaneamente em janeiro de 2016 e janeiro de 2017. Dessa forma, o saldo inicial de estoque para as competências em análise não seria negativo.*

*Na informação fiscal, o autuante ressaltou que a escrituração fiscal deve obrigatoriamente obedecer às regras legais, sob risco de cada sujeito passivo da obrigação principal adotar o modus operandi que melhor lhe convier. Em se tratando da Escrituração Fiscal Digital, que é o caso específico do Autuado, em especial quanto ao Registro de Inventário, reproduziu o que expressam os Artigos 247, 248 e 255 do RICMS-BA/2012.*

*Observo que atualmente utiliza a Escrituração Fiscal Digital – EFD, que 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.*

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

*Na realização do procedimento fiscal, os autuantes relacionaram os documentos fiscais, nota a nota, indicado inclusive seus números e datas de emissão. Esses documentos fiscais envolvidos constam dos demonstrativos gravados na mídia, tipo DVD apensa à fl.24, cuja cópia foi fornecida ao Autuado.*

*O inventário deve representar o estoque físico, de acordo com a contagem realizada no final do exercício, ou seja, o Registro de Inventário tem o objetivo de arrolar as mercadorias, matérias primas, os produtos intermediários e demais materiais existentes no estabelecimento, quando do levantamento, que deve ser realizado no final do exercício.*

*Não devem ser acatadas correções em relação aos estoques inicial e final, tendo em vista que estes devem refletir a contagem física, e por isso, já deveriam estar apurados no final do exercício, tendo em vista que o inventário deve representar o estoque físico levantado pelo contribuinte, inexistindo possibilidade de nova contagem física em momento posterior, devido à continuidade das atividades do estabelecimento, e não há como se realizar diligência fiscal para verificar se a apuração do mencionado estoque físico foi efetuada corretamente, à época.*

*O Autuado alegou que foi apurado na autuação que houve diferença referente ao produto 96809, código do GLP vendido à granel. Afirmou que para calcular o total das entradas para o produto 96809, devem ser consideradas, além das devoluções do produto, as entradas que se referem ao produto 00001.*

*O Autuante analisou a reclassificação pleiteada pelo Autuado e afirmou que no exercício de 2015, foi apurada somente omissão de entradas de mercadorias tributadas, enquadradas no regime de Substituição Tributária. Do exame da movimentação das mercadorias “00001 GLP-GRANEL NS”, esta não apresenta qualquer omissão, nem de saída, nem de entrada, após as reclassificações coluna “Envase”. A reclassificação pleiteada pelo Autuado fará com que a omissão de entrada se desloque para outra mercadoria, onerando o Crédito Tributário.*

*Quanto à revisão comentada pelo Autuante, apurando-se valores superiores àqueles calculados originalmente, motivaria agravamento do débito originariamente apontado no Auto de Infração. Ou seja, esses valores representariam uma nova conformação do débito, decorrente de novos cálculos efetuados em razão das alegações defensivas, o que implicaria aumento do valor total lançado para esta autuação. Entretanto, considerando que no julgamento é vedado majorar os valores originalmente lançados no Auto de Infração, neste caso, devem ser mantidos os valores originais do lançamento.*

*No tocante à infração 02, o Autuado alegou que se verifica verdadeiro desconhecimento da apuração do gás natural, a qual não está sujeita à apuração em função da MVA. Citou o § 8º do art. 289 do RICMS-BA. Mesmo quando a legislação previa a aplicação de MVA, disse que a lei determinava sua aplicação apenas quando o valor fosse superior ao PMPF, mas o PMPF foi superior à MVA em todos os períodos.*

*Também alegou, que mesmo admitindo eventual correção plena no demonstrativo apresentado pela Fiscalização, não há que se falar em crédito tributário pendente de recolhimento, pois o ICMS incidente em toda a cadeia já foi pago integralmente pela refinaria de origem, quando deu saída ao GLP, conforme dispõe o Convênio ICMS nº 110/2007.*

*Conforme esclarecido na informação fiscal, foi apurado nos demonstrativos à fl. 07 do PAF, que houve entradas de mercadorias sem documentação fiscal, e a alegação defensiva não encontra respaldo na Legislação Tributária, indo de encontro ao que prevê o Artigo 23 e 23-A da Lei nº 7.014/96.*

*Como já mencionado na preliminar de nulidade, o cálculo do imposto nas hipóteses de omissão de entradas ou omissão de saídas apuradas por meio de levantamento quantitativo de estoques, é efetuado de acordo com o previsto no art. 23-A, Inciso II e art. 23-B da Lei 7.014/96 (custo médio/preço médio). Neste caso, não é acatada a alegação defensiva.*

*O autuado não exibiu elementos suficientes para comprovar a existência de registro das entradas das diferenças de mercadorias apuradas na autuação, e por se tratar de produtos com recolhimento do ICMS por antecipação tributária, não sendo comprovada a origem da mercadoria, inexiste, consequentemente, comprovação de recolhimento do imposto. Neste caso, não pode ser acatada a alegação de que o imposto foi pago de forma integral pela refinaria, inclusive pelo imposto devido nas futuras operações de venda.*

*Não obstante essa falta de comprovação, não caberia exigir o imposto com base na presunção legal, de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar entradas, efetuou o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas anteriores, também não contabilizadas.*

*Considerando que o autuado tem como atividade a comercialização de GLP, mercadoria sujeita ao pagamento do imposto por antecipação, é inadequado se falar em presunção de omissão de saídas anteriores, haja vista, que ocorrido o pagamento do imposto por antecipação, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes, com as mesmas mercadorias.*

*Na constatação de omissão de entrada de mercadoria, cujo imposto foi recolhido por antecipação tributária, deve-se aplicar a regra prevista no art. 10 da Portaria 445/98, exigindo-se o ICMS do sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de*

documentação fiscal, conforme art. 6º, inciso IV da Lei 7.014/96, (Infração 01). É devido também, o tributo apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA, relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada (Infração 02).

Nos moldes como foram apuradas e descritas as infrações (01 e 02), é correta a acusação fiscal, ficando caracterizado que o lançamento foi efetuado de acordo com as normas que regem a matéria. Acato as informações apresentadas pelo autuante e concluo pela subsistência do presente lançamento, salientando que as infrações apuradas estão conforme discriminação a seguir:

- a) Tratando-se de mercadoria enquadrada no regime de antecipação tributária, e ainda estando as mercadorias em estoque ou saído sem tributação, é devido o imposto pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiros desacompanhada de documentação fiscal (infração 01), conforme art. 10, inciso I, alínea “a”, Portaria 445/98 c/c art. 6º, IV da Lei 7.014/96.
- b) É devido também o imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos no Anexo I do RICMS-BA/2012, relativamente às mercadorias sujeitas à substituição tributária, cuja diferença de entrada foi apurada (Infração 02), conforme art. 10, inciso I, alínea “b” da Portaria 445/98.

O defendente alegou ainda, que se verifica a nulidade da multa imposta, afirmando que a autuação deixou de especificar a alínea correspondente à referida penalidade, se limitando a indicar o inciso, de forma genérica e abstrata.

Quanto às multas decorrentes da autuação, que foram objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicados corretamente os percentuais de 60% e 100%, conforme estabelece o art. 42, inciso II, alínea “d” e inciso III, “g” da Lei 7.014/96.

Vale ressaltar, que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação tributária, e não cabe a este órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado com a procedência do Auto, o autuado interpõe Recurso Voluntário (Fls. 138 a 145) com base no Art. 169, inciso I, alínea “b” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alegando os argumentos a seguir apresentados.

Inicialmente pela nulidade do Auto de Infração, alegando cerceamento ao direito de defesa e ao contraditório nos termos do Art. 142 do CTN. Alega que o fisco lavrou autuação indicando os dispositivos que não delimitam com clareza qual seria a matéria tributável, além de inexistar relato das circunstâncias fáticas que levaram à autuação.

Além disso, cita que os cálculos foram feitos considerando margens de valor adicionado, que não se aplica a operação de gás natural, uma vez que nos moldes do Art. 289, § 8º do RICMS/BA deve ser utilizada o PMPF – preço médio ponderado a consumidor final estabelecido através de Ato COTEPE.

Diz que com base no Art. 23-A, inciso II da Lei nº 7.014/96, se verifica que só seria aplicável a utilização de MVA nas presunções de omissão de saídas, quando inexistir aquisição de mercadoria no período, estoque final de mercadorias ou estoque inicial de mercadorias no período fiscalizado e que nenhuma destas situações fora verificada.

Sustenta que o Auto de Infração padece de vício material insanável, em razão de não ter sido possível à Recorrente, observando os elementos nele contidos, presumir a fundamentação fática do referido auto.

Quanto ao mérito, afirma jamais ter deixado de registrar todas as entradas de mercadorias recolhendo integralmente o ICMS-ST devido ao Estado da Bahia e que o Gás Liquefeito de Petróleo – GLP se encontra sob a égide do regime da substituição tributária, pelo qual é antecipada na origem da cadeia de venda, a apuração e o recolhimento integral do ICMS, que seria devido ao final da cadeia de circulação do produto, conforme disposto no art. 6º c/c art. 9º, § 1º da Lei Complementar nº 87/96.

Diz que a fiscalização ao constatar saldo final de estoque negativo partiu de premissa equivocada, visto que foram considerados saldos iniciais de estoque e de entrada de mercadorias em volumes menores que os corretos, bem como desconsiderados elementos essenciais, pois deixou de considerar que nas operações do gás natural, é comum que notas fiscais de entradas de mercadorias relativas a dezembro de 2015 e dezembro de 2016 escrituradas extemporaneamente em janeiro de 2016 e janeiro de 2017. Dessa forma, o saldo inicial de estoque para as competências em análise não seria negativo.

Afirma que além das notas extemporâneas, a Fiscalização cometeu um erro na análise dos códigos para comparação das notas de entrada e saída. A autuação indicou que houve diferença na apuração referente ao produto 96809, código do GLOP vendido à granel. Entretanto, para calcular o total das entradas para o produto 96809, devem ser consideradas, além das devoluções do produto, as entradas que se referem ao produto 00001 e para comprovar as alegações, anexa planilha com a relação de notas fiscais envolvidas no cálculo.

No tocante à infração 02, diz se verificar verdadeiro desconhecimento da apuração do gás natural, a qual não está sujeita à apuração em função da MVA.

Usa como fundamentação o § 8º, do art. 289 do RICMS-BA, e diz que, mesmo quando a legislação previa a aplicação de MVA, a lei determinava sua aplicação apenas quando o valor fosse superior ao PMPF, mas o PMPF foi superior à MVA em todos os períodos, de modo que o cálculo utilizado pela Fiscalização carece de fundamentos, devendo ser integralmente anulado.

Diz ainda, que mesmo admitindo eventual correção plena no demonstrativo apresentado pela Fiscalização, não há que se falar em crédito tributário pendente de recolhimento, pois o ICMS incidente em toda a cadeia já foi pago integralmente pela refinaria de origem, quando deu saída ao GLP, conforme dispõe o Convênio ICMS 110/2007.

Assevera que a antecipação do tributo é feita pela figura do substituto tributário, o qual se torna responsável pleno pelo recolhimento do ICMS em todas as possíveis operações na cadeia de vendas até o consumidor final. Toda a mercadoria (gás em estado natural, após engarrafado) posteriormente comercializada é adquirida com o ICMS devido pela futura saída já pago de forma integral pela refinaria, a qual responde não apenas pelo ICMS decorrente da operação de venda do gás do Impugnante, mas também pelo imposto devido nas futuras operações de venda, englobando as vendas aos consumidores finais.

Quanto a multa aplicada, questiona a desproporcionalidade das penalidades aplicadas, constatando-se nulidade da multa de 100%, afirmando que a autuação deixou de especificar a alínea correspondente à multa imposta, se limitando a indicar o inciso, de forma genérica e abstrata. Diz que a multa aplicada sobre a infração 02 deve ser integralmente cancelada. Mesmo não questionando a legitimidade da Administração Pública para imposição de penalidade em razão de descumprimento de obrigação, pretende demonstrar que a imposição das multas de 60% e 100% sobre o montante total do débito exigido fere frontalmente os princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Por fim, cita decisão do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo e conclui que a multa aplicada excede ao legítimo exercício do poder conferido à Administração Pública, o que demonstra sua total afronta aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Diante de todo o exposto pede que seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração e no mérito, cancelar o lançamento, em razão de não ter deixado de escriturar entradas ou incorrido no cometimento de qualquer infração que tenha ocasionado ausência de recolhimento ou recolhimento a menos do ICMS.

Também pede que seja cancelada a multa de 100%, referente à infração 01, alegando que o dispositivo correspondente não foi indicado. Caso não se entenda pela extinção total da cobrança, reconhecer que as multas aplicadas não observam os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, devendo ser reduzidas a um patamar coerente.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário em razão da decisão proferida por meio do Acórdão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal nº 0144-03/21-VD, que por unanimidade, julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 23/10/2020, interposto nos termos no Art. 169, I, alínea “b” do RPAF que exige o valor histórico de R\$319.866,71 pelo cometimento de 02 infrações no período de Janeiro/2015 a Dezembro/2016.

Inicialmente a recorrente pede nulidade do lançamento, alegando erros nos dispositivos que sustentam as supostas infrações, no qual acarretou em cerceamento do seu direito de defesa, diz que a base de cálculo atendeu ao disposto no Art. 23-A, II da Lei nº 7.014/96, violando assim os arts. 129, § 1º do COTEB e 142 do CTN, bem como, diversos princípios constitucionais, dentre eles, os consagrados nos arts. 5º, LV e 37 da CF/88.

Verifica-se que as infrações apontam a omissão de entradas de mercadorias apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques, cuja base de cálculo, conforme pode ser observado nos demonstrativos dos autos, atendem aos preceitos do Art. 23-A, II, “a” da Lei nº 7.014/96, fazendo referência, que nas omissões de entradas apuradas por meio de levantamento quantitativo de estoque, é considerado para o período o custo médio das compras no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria.

Quanto ao pedido de nulidade da multa aplicada na Infração 02 por ser desproporcional, verifico que a multa aplicada tem previsão estabelecida no Art. 42, II, alínea “d” e inciso III da Lei nº 7.014/96.

Considerando que todos os procedimentos e documentos fiscais estão detalhadamente demonstrados nos autos e as multas devidamente expressas no dispositivo legal já citado, rejeito as preliminares de Nulidade.

Quanto ao mérito, para ambas infrações a recorrente alega que registrou todas as entradas de mercadorias, recolhendo integralmente o ICMS-ST devido ao Estado da Bahia, que as mercadorias encontram-se amparado no regime Substituição Tributária do ICMS, seria devido ao final da cadeia de circulação do produto, conforme disposto no art. 6º c/c 9º, §1º, I da Lei Complementar nº 87/1996, que a fiscalização se equivocou na apuração do saldo final, sendo que foram considerados saldos iniciais de estoque e de entrada de mercadorias em volume menores que os corretos visto que as notas de entradas das mercadorias autuadas relativas a 12/2015 foram escrituradas extemporaneamente em 01/2016 e há erro na análise dos códigos para comparação das notas de entrada e saída, ocasionando diferença na apuração referente ao produto 96809, código do GLP vendido à granel, e que, para calcular o total das entradas para o produto 96809, devem ser consideradas, além das devoluções do produto 96809, as entradas que se referem ao produto 00001 (anexa exemplo de planilha – fls. 108), não sendo analisada o argumento da sobra do produto 00001, razões estas que justificam a omissão na entrada de mercadorias.

Neste quesito, verifica-se que a recorrente não trouxe nenhuma prova de que as notas fiscais foram escrituradas em exercício subsequente. Portanto, a alegação de que foi apurada a omissão de entradas em ambos os exercícios, não faz nenhum sentido, pois se tivesse ocorrido a escrituração equivocada, teria sido apurada omissão de entradas para exercício atual e omissão de saídas para o exercício subsequente, não ocorrendo tal fato e não tendo nenhuma comprovação para esta situação.

Na alegação de erros nos códigos nos 00001 e 96809, no qual deveria ser analisada o agrupamento, estes sequer apresentam diferenças ou constam dos autos, conforme se observa nos demonstrativos de folhas 07 a 25.

Alega a Recorrente que desconhece a apuração do gás natural, a qual não está sujeita à apuração em função do valor acrescido, de acordo com MVA, no qual prevê que as operações de gás natural são apuradas através do preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) estabelecido através de Ato COTEPE, conforme o §8º, do art. 289 do RICMS/BA e que não há tributo a ser pago,

pois o ICMS incidente em toda a cadeia já foi pago integralmente pela refinaria na origem, quando deu saída ao GLP, conforme dispõe o Convênio ICMS 110/2007.

De fato, procede o entendimento da recorrente, de que o recolhimento do imposto sobre o GLP é efetuado pela refinaria, de acordo com o regime ST, abrangendo todas as saídas até o consumidor final, exceto pelo fato de que, nas hipóteses de omissão de entradas, não há como verificar de quais fontes as mercadorias foram recebidas, mesmo por que, não há sequer comprovação de documentos contábeis que possam elucidar os fatos.

Quanto ao entendimento que deverá ser utilizada MVA ou PMPF nas operações com GLP, este CONSEF já assentou entendimento, por unanimidade, que deve ser utilizado o PMPF como base de cálculo, apenas quando este for inferior ao valor calculado com base na MVA, conforme bem destacado no Acórdão CJF nº 0080-12/21-VD e no tocante às operações com GLP, conforme manifestação da PGE/PROFIS, é que “Diante do exposto, e considerando os dispositivos legais acima transcritos, informamos que nas operações com GLP e GLP P13 (botijão doméstico de 13 kg), a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária será o PMPF (Preço Médio Ponderado a Consumidor Final), ou o valor da operação acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, tributos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionados da MVA prevista no Anexo 1, subitem 16.1 do RICMS/BA, o que for maior.”

Quanto aos questionamentos das multas aplicadas, de acordo o art. 167, I do RPAF/BA, em seu Decreto nº 7.629/99, não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de constitucionalidade da legislação tributária estadual.

Diante de todo o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 279757.0072/20-2, lavrado contra **SUPERGASBRÁS ENERGIA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$319.866,71**, acrescido das multas de 60% sobre R\$178.182,47, e 100% sobre R\$141.684,24, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III, “g” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 13 de Abril de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

EVALDA DE BRITO GONÇALVES – RELATORA

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS