

A. I. Nº - 269138.0033/22-7
AUTUADO - POSTO BRASIL CITROS LTDA.
AUTUANTE - JEFFERSON MARTINS CARVALHO
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 30/12/2022

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0261-01/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO FISCAL. MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. a) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. Exigido o imposto do sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal. Infração subsistente. b) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. O autuado adquiriu mercadorias sem documentos fiscais, sendo, portanto, devido o imposto sobre o valor acrescido (antecipação tributária) por se tratar de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Infração subsistente. Retificada, de ofício, a multa apontada no Auto de Infração de 100% para 60%, prevista no artigo 42, II, "d" da Lei nº. 7.014/96. 2. MULTA. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIAS, BENS OU SERVIÇOS NÃO TRIBUTÁVEIS. b) ENTRADA NO ESTABELECIMENTO DE MERCADORIAS, BENS OU SERVIÇOS TOMADOS SEM O DEVIDO REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias ou serviços não escriturados. Infrações 03 e 04 subsistentes. Indeferido o pedido de diligência. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 04/08/2022, formaliza a exigência de crédito tributário no valor histórico total de R\$ 1.671.387,58, em decorrência das seguintes infrações a legislação do ICMS imputadas ao autuado:

Infração 01- 004.007.001 - Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido combustíveis de terceiros desacompanhados de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas das 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 janeiro, abril, maio, setembro e outubro de 2017, fevereiro, março, abril, maio, junho, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2018, janeiro, fevereiro, maio, julho, agosto, setembro, outubro e novembro de 2019, janeiro e agosto de 2020, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.400.385,09, acrescido da multa de 100%;

Infração 02 - 004.007.002 - Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor PMPF, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP, registrada no LMC/Registro 1300 da EFD, nos meses de janeiro, abril, maio, setembro e outubro de 2017, março, abril, maio, junho, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2018, janeiro, fevereiro, maio, julho, agosto, setembro, outubro e novembro de 2019, janeiro e agosto de 2020, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 255.177,44, acrescido da multa de 100%;

Infração 03 - 016.001.002 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de junho e novembro de 2017, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 9.100,48, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias;

Infração 04 - 016.001.006 - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de abril a junho, agosto a dezembro de 2018, janeiro a abril, junho a agosto, outubro a novembro de 2019, outubro a dezembro de 2020, janeiro, fevereiro, junho a agosto, outubro e novembro de 2021, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 6.724,57, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias ou serviços tomados.

O autuado, por intermédio de advogado legalmente constituído, apresentou impugnação às fls. 73 a 93 dos autos. Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação. Argui em caráter preliminar a nulidade da autuação por método irregular e inseguro.

Destaca que a infração 02 depende diretamente da infração 01, ou seja, da comprovação da efetividade das alegadas “omissões”, e suscita a nulidade do lançamento, com base no art. 18, incisos II e IV, “a”, do RPAF, por absoluta insegurança na apuração da infração e consequente cerceamento do direito de defesa, em razão da impropriedade do método utilizado.

Alega que o autuante juntou planilhas que revelam que o Auto de Infração foi lavrado, tão somente, mediante a simples consideração das quantidades lançadas no LMC, a título de “ganhos”, dados que, sozinhos, não refletem a realidade.

Afirma que contrariando o disposto nos artigos 1º e 2º, da Portaria nº 445/98, que somente permite que a auditoria de estoques seja realizada por exercício, “aberto ou fechado”, sem analisar qualquer outro disponível, o autuante apenas “copiou” os dados dos supostos “ganhos”, os quais foram erigidos às condições de “aquisições de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal”, “mediante verificação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP”.

Alega que mesmo dispondo da EFD da empresa, por meio da qual se pode identificar a sua real movimentação, o autuante seguiu a mesma metodologia que vem adotando em centenas de autuações, somente valorando um dos dados disponíveis. Assinala que essa forma de apuração já foi rejeitada pelo CONSEF, como se pode auferir mediante os Acórdãos CJF Nº 0309-12/20-VD e CJF Nº 0097-12/20-VD, cujas ementas reproduz.

Argui a nulidade do lançamento em face às datas de ocorrências.

Pontua que o autuante lavrou centenas de Autos de Infração da mesma natureza, já julgados pelo CONSEF, sendo que as defesas, inclusive patrocinadas pelo Advogado signatário da peça impugnatória, sustentaram a impossibilidade legal da apuração diária, salvo nas hipóteses de regime especial de fiscalização, bem como a soma das “ocorrências diárias” e alocação da “ocorrência” em 31 de dezembro de cada exercício. Reitera que o CONSEF já proferiu centenas de julgados, firmando a interpretação do art. 39, § 2º, do RPAF, assegura do último mês de cada período fiscalizado.

Diz que no presente caso, usando “dois pesos e duas medidas” e contrariando a orientação do CONSEF, o autuante adotou períodos “mensais”, em detrimento da empresa. Afirma que duas hipóteses são possíveis, ou seja: ocorrência mensal ou ocorrência anual. Acrescenta que admitido agora que a apuração deve ser mensal, todos os lançamentos julgados pelo CONSEF estariam viciados, inclusive sob pena de prejuízo ao Erário e consequente responsabilidade funcional, na medida em que a maior incidência de “acréscimos legais” foi afastada. Aduz que a contrário senso, se a interpretação do art. 39, § 2º, do RPAF, conduz ao lançamento pelo último mês de cada período, o Auto de Infração em lide é nulo.

Sustenta que se superada essa prejudicial, deve o lançamento ser adequado aos julgados do CONSEF, com a reabertura do prazo de defesa.

Argui a nulidade por ilegalidade e irretroatividade da Portaria n. 159/2019.

Observa que a Portaria 159/19, no art. 3º, § 1º, incisos I a XII, instituiu “índices de perda”, a serem considerados no levantamento quantitativo. Ressalta que o Julgador Administrativo, em situações iguais, tem entendido por essa motivação, que a Portaria é “benéfica” aos Contribuintes, sendo um grande engano e erro grosseiro de interpretação.

Alega que se a malfadada Portaria tivesse feito apenas essa “instituição de limites de tolerância”, seria benéfica aos Contribuintes, pois se aplicaria, ao segmento de varejo de combustíveis, 1,38%, contra 0,6% previsto por normas da ANP. Acrescenta que o citado inciso XII excetua justamente o “comércio varejista de combustíveis”, criando o parágrafo único do art. 10, que se encontra redigido, com ofensa direta ao art. 97, III, c/c o art. 103, I, do CTN, outra hipótese de fato gerador. Reproduz o referido parágrafo único do art. 10 da Portaria n. 445/98.

Salienta que conforme claramente se constata, mediante a redação da Portaria 159, foi criada nova hipótese/momento de incidência, por meio de registros fiscais acessórios, criados pelo DNP, sem qualquer relação com as autorizações disciplinadas pelo art. 4º, § 4º, inciso IV, da Lei 7.014/96, ou mesmo com o art. 6º, inciso IV, da mesma Lei, dispositivos nos quais a autuação foi enquadrada.

Assevera que os registros no LMC/1300, no máximo, poderiam servir de “indício” de alguma irregularidade, quando apontassem quantidades “excessivas”. Diz que referidos indícios poderiam servir de base para uma investigação aprofundada, notadamente com base nas escritas fiscal e contábil do Contribuinte, conforme determina a Instrução Normativa n. 56/07. Acrescenta que neste sentido, a base documental da empresa teria que ser avaliada, no caso seus estoques, vendas e compras, em quantidades e valores, assim como sua escrita contábil. Alega que no entanto, nada foi examinado. Alega, ainda, que a autuação não foi baseada na plenitude do “Registro 1300”, mas tão somente em um dos seus “Campos” (Campo 10), que é incompatível com o próprio “Registro” e com os “Registros 1310 e 1320”, que consignam as quantidades comercializadas pela empresa, por “tanque” e por “bico”. Afirma que a autuação, conforme visto, teve como fundamento uma única informação, que foi ilegalmente transformada, pela Portaria 159/19 e pelo autuante, em fato gerador, com não menos ilegal aplicação retroativa.

Ressalta que são ilegalidades flagrantes e inaceitáveis.

Assinala que nessa mesma linha se encontra consolidada a posição do STF, conforme ementa que reproduz referente ao RE 632.265, rel. min. Marco Aurélio, j. 18-6-2015, P, DJE de 5-10-2015, Tema 830.

Alega que além disso, a Portaria nº 159/19 foi publicada no dia 25/10/2019 e, em atenção ao disposto no art. 167, III, do RPAF, no máximo se poderia aplicar o parágrafo único do art. 10, a partir desta data, conforme, aliás, nesse diapasão, sua própria redação “a omissão.SERÁ caracterizada. Invoca e reproduz o art. 100, inciso I, art. 103, inciso I, art. 144, todos do CTN.

Diz que é possível até se cogitar, em tese, somente em relação a “instituição de novos critérios de apuração ou processos de fiscalização ou ampliação de poderes de investigação”, na aplicação retroativa da Lei, conforme § 1º do art. 144, do CTN, o que não é o caso, e, mesmo assim, exceto

para atribuição de responsabilidade tributária a terceiros. Reproduz o referido § 1º do art. 144 do CTN. Diz que fechando a questão, o já citado art. 146, do CTN, determina:

“art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.”

Assevera que desse modo, a exceção do § 1º do artigo 144, não se aplica ao caso concreto e chega a ser “maquiavélica” essa pretensão, conforme se reporta abaixo:

Primeiro porque o art. 144 se reporta a Lei, estando a norma infralegal tratada nos artigos 100 e 103. Diz que o parágrafo único do art. 144 do CTN, também se reporta à Lei, no seu sentido estrito. Afirma que outra interpretação, fazendo alcançar a norma infralegal, implica em ofensa ao quanto estatuído pelo *caput* do artigo.

Segundo porque a Portaria 159/19 caracteriza o próprio fato gerador/momento de sua ocorrência e, por consequência, não se poderia olvidar em sua aplicação a fatos pretéritos. Indaga qual seria o fato gerador, antecedente, suscetível de aplicação retroativa.

Terceiro, porque a “estranha portaria” não veio tão somente instituir novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, com simples ampliação dos poderes de investigação das autoridades administrativas, eis que o parágrafo único da Portaria nº 159, não encontra compatibilidade com o conteúdo da Portaria nº 445/98, que pretendeu alterar, fugindo inteiramente ao tema ali regulado: *alcance das disposições contidas no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996*. Assevera que portaria não cria qualquer adendo ou amplitude dos poderes da Fiscalização, que por evidente deve seguir todo o contexto da norma, no caso a Portaria nº 445, mas tão somente erige um fato, um dado, à condição de gerador do ICMS.

Quarto, porque, se a pretensão é conceder ao “crédito tributário” maiores garantias ou privilégios, o próprio dispositivo afasta a exceção em relação a “atribuição de responsabilidade tributária a terceiros, portanto, ainda que se pudesse admitir a legalidade da Portaria nº 159, é uma aberração jurídica admitir a aplicação a fatos pretéritos.

Quinto, porque os dados do LMC, nem tampouco do “Registro 1300”, não foram usados, em uma regular auditoria, para fins de apuração/levantamento das quantidades supostamente omitidas ou da base de cálculo, mas foram as próprias informações, em parte (apenas o Campo 10), tidas como fatos geradores, conforme já amplamente demonstrado e expressamente diz a Portaria: *“A omissão do registro de entrada de combustíveis. será caracterizada quando se verificar que, a título de variação volumétrica em decorrência de dilatação térmica, a quantidade de litros escriturados diariamente como ganho no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC)/Registro 1300 da EFD excedeu 1,8387% da relação entre ganho e volume disponível (estoque no início do dia + volume recebido no dia).”* Afirma que o art. 146, do CTN, fala por si só.

Reporta-se sobre a nulidade. Lei nº. 7.014/96 – Responsabilidade Tributária. Ilegitimidade passiva da empresa.

Destaca que o ICMS exigido por “responsabilidade própria”, só pode existir se comprovada a “responsabilidade solidária”, isto é, a aquisição de mercadorias de terceiros sem documentação fiscal. Neste sentido, invoca e reproduz o art. 8º da Lei 7.014/96.

Afirma que a Lei 7.014/96 seguiu a competência que lhe foi concedida pelo art. 128, do Código Tributário Nacional, atribuindo responsabilidade ao industrial.

Sustenta que o art. 10, I, “a” e “b”, da Portaria 445/98, utilizado pela JJF, portanto é flagrantemente ilegal, eis que a atribuição de responsabilidade se encontra sujeita ao princípio da reserva legal. Reproduz o art. 128 do CTN.

Diz que o autuante distorceu completamente a Lei 7.014/96, imputando, mediante adoção irregular do art. 6º, inciso IV, da Lei nº 7.014/96, ao varejista, a responsabilidade pelo lançamento e

recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição. Afirma que essa condução é inteiramente dissociada da disposição legal invocada no Auto de Infração, em detrimento da empresa. Sustenta que é sujeito ilegítimo para figurar no polo passivo, bem como a Portaria nº 445/98, no que toca ao art. 10, I, “b”, é ilegal e, por via conexa, é nulo de pleno direito o Auto de Infração.

Reporta-se sobre a nulidade. Portaria n. 445/98. Ofensa ao procedimento regular.

Observa que a Portaria 445/98 foi editada para dispor *sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias*. Assevera que inexistia na Portaria 445/98 outra forma de se fazer levantamento quantitativo, senão por exercício fechado (encerrado) ou aberto (não encerrado), conforme arts. 1º, 2º e 3º.

Diz que de maneira aliada com a Lei 7.014/96, na Seção que trata da ‘Omissão de Entradas de Mercadorias’, arts. 6º e 7º, incisos I e II, a Portaria nº 445 expressamente prevê:

“Art. 6º Feito o levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, verificando-se omissões do registro de entradas, é necessário analisar a repercussão desse fato à luz da legislação.

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). “.

Salienta que a Portaria nº 445/98, até esse ponto, se encontra em consonância com a Lei 7.014/96, ou seja, acolhe os conceitos, únicos e legais, da presunção e da apuração por exercício, não contemplando a apuração diária. Acrescenta que a Lei 7.014/96, ao regular a matéria, não faz distinção, para a apuração do fato gerador presumido, entre mercadorias sujeitas ao regime normal ou à substituição tributária, assim como a Portaria 445/98 também não o faz, nem poderia fazê-lo.

Ressalta que conforme já abordado, a ilegal Portaria nº 159/19, no art. 3º, incisos I a XII, trouxe algum “benefício” aos Contribuintes, na medida em que estabeleceu índices de tolerância para a caracterização da “omissão de entradas”. Aduz que a exceção feita foi justamente para o segmento de varejo de combustíveis, em relação ao qual a aludida Portaria, no art. 10, criou o parágrafo único, instituindo não apenas um novo roteiro de fiscalização, mas sim a própria caracterização da omissão, ou seja, do fato gerador. Diz que transformou os registros lançados no LMC em fatos geradores e ainda atribuiu aos mesmos registros o condão de “variação volumétrica”, que no caso não foi tecnicamente comprovada.

Acrescenta que a Portaria 159 diz ainda que: *A omissão do registro de entrada de combustível, será caracterizada quando se verificar que, a título de variação volumétrica em decorrência de dilatação térmica*. Ressalta que nada mais absurdo. Alega que além de travestir as informações acessórias de “fato gerador”, a Portaria erigiu os mesmos dados, tratados de forma única e exclusiva, e sem qualquer outra investigação fiscal ou contábil, ao *status* de “variação volumétrica”, a despeito da ampla possibilidade de se apurar, a partir dos totais vendidos, se ocorreram aquisições não contabilizadas.

Reporta-se sobre a flagrante ilegalidade do lançamento, reconhecida pelo CONSEF e pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia.

Afirma que o lançamento de ofício baseado, exclusivamente, em uma parte da EFD, não possui cunho legal. Diz que o CONSEF, sobre autuações da mesma natureza, baseadas exclusivamente na EFD/LMC, já proferiu decisões nesse sentido, transitadas em julgado, cujas ementas reproduz, no caso os Acórdãos nºs. CJF Nº 0309-12/20-VD e CJF Nº 0097-12/20-VD.

Acrescenta que o lançamento foi baseado no art. 4º, § 4º, inciso IV, art. 6º, inciso IV, art. 23-A,

inciso II, todos da Lei nº 7.014/96, c/c o art. 10º, parágrafo único, da Portaria nº 445/98, alterada pela Portaria nº 159/19, sendo que a base de cálculo foi dimensionada com fulcro no art. 23-A, inciso II, da Lei nº 7.014/96, cuja redação reproduz.

Assinala que sobre a matéria a 4ª Vara da Fazenda Pública de Salvador proferiu sentença, mediante a qual se percebe, com total clareza, que foram consideradas ilegais/inconstitucionais as autuações baseadas na Portaria nº 159/19, frente aos “princípios da reserva legal e da irretroatividade de ato infralegal”, conforme transcrição que apresenta.

Acrescenta que em decisão unânime, a Segunda Câmara Cível homologou o julgado da 4ª Vara da Fazenda Pública - Processo nº 8057416-34.2021.8.05.0001 – como se pode auferir da transcrição que apresenta.

Salienta que conforme visto, o Tribunal de Justiça da Bahia entende que a Portaria nº 159/19, que alterou a Portaria nº 445/98, é ilegal e inconstitucional, pois instituiu “fato tributável”, ao estabelecer “limite de variação volumétrica”. Indaga se a própria “variação volumétrica” não pode ser caracterizada como “fato gerador do ICMS”, como admitir que uma parte de um dado, lançado na EFD, possa ser caracterizada como “variação”, sem qualquer comprovação/apuração adicional. Diz ser evidente que se a “variação volumétrica” não é “fato gerador”, não se pode dizer também que “será a partir de determinado limite de tolerância”, como também caberia a comprovação incontestável de que as quantidades equivocadamente lançadas no Campo 10 do Registro 1300, da EFD, caracterizam “variação volumétrica excessiva”. Sustenta que a autuação, da forma que foi levada a efeito, é totalmente incabível e ilegal.

No mérito, consigna que como a EFD, sozinha, não contempla a verdade material, decorrente dos estoques, compras e vendas, com os devidos registros fiscais, como inclusive retratam os “Registros 1300, 1310 e 1320”, como já retratado nas decisões acima mencionadas, o lançamento não pode prosperar. Diz que sobre o tema verdade material, vale citar a brilhante decisão, proferida de forma unânime pela 1ª Câmara do CONSEF, no Acórdão CJF Nº 0268-11/16, cuja ementa reproduz.

Afirma que não adquiriu mercadorias sem documentação fiscal. Lembra que não foi feito qualquer levantamento; que nenhum documento foi examinado; que só importou o “Campo 10, do Registro 1300”. Não se atentou, sequer, para os demais dados existentes na EFD, notadamente nos “REGISTROS 1310 e 1320”.

Aduz que na prática, apesar de dispor de todos os dados necessários para uma regular auditoria, para conferir se a empresa vendeu mais do que comprou, a autuação se apegava a uma só informação, no caso Campo 10, do Registro 1300, incompatível com os demais dados e documentos disponíveis, em quantidades, para tentar cobrar imposto sem base legal e sem comprovação material. Diz que analisando as planilhas constantes do PAF, é fácil se concluir que não existem demonstrações que comprovem as efetivas diferenças, diárias, entre os estoques “escriturais” e “das medições”.

Sustenta que o lançamento de ofício, além de nulo, é totalmente improcedente.

Reporta-se sobre falhas na EFD. Entradas não registradas. Comprovação da inexistência das omissões.

Observa que o Auto de Infração registra, nas infrações 02 e 03, que inúmeras notas fiscais de entradas de combustíveis não foram registradas, o que, por si só, comprova a ocorrência de vícios na EFD e a ausência de omissões. Diz que são dezenas de notas fiscais, que comprovam entradas não consideradas, haja vista que não constavam na EFD. Reproduz a descrição que o autuante registrou no Auto de Infração.

Afirma que de forma evidente, a ausência das notas fiscais, reportadas nos itens 02 e 03, provocam efeito cascata na apuração, que deve ser, ao menos, revisada, com a inserção das mesmas notas fiscais.

Reporta-se sobre a Instrução Normativa n. 56/07. Aplicabilidade. Improcedência do Auto de Infração.

Diz que ainda que fosse possível se atribuir cunho de legalidade ao lançamento e de veracidade aos dados tidos como “ganhos pertinentes a variação volumétrica”, sendo embasada a autuação na Auditoria de Estoques, mesmo que diária e sem levar em consideração as disposições dos artigos 4º, § 4º, inciso IV e 6º, inciso IV, da Lei 7.014/96, com a base de cálculo dimensionada conforme o art. 23-A, inciso II, da mesma Lei, é necessário que se observe estritamente o quanto disposto na Instrução Normativa nº 56/07, nos seus itens 1 a 4, cuja redação reproduz.

Diz que desse modo, prevê a aludida IN, em atendimento ao disposto na Lei n. 7.014/96, que deve ser cobrado o imposto sobre a proporção dos valores relativos às operações sujeitas ao regime normal de tributação, afastada a imposição sobre importâncias pertinentes a operações sujeitas à isenção, não-incidência e substituição tributária.

Observa que para que tal regra de exclusão, não seja seguida, a IN exige que as circunstâncias determinantes da exceção sejam devidamente registradas no termo de encerramento da ação fiscal, sob pena, inclusive, de “não registro do auto de infração”, que assim deve ser considerado ineficaz. Indaga se caso um dos “combustíveis” fosse sujeito regime normal, não se aplicaria a cobrança, por presunção, apenas sobre os valores a ele correspondentes. Diz que a resposta é óbvia e se encontra respondida nos muitos julgados do CONSEF, conforme ementas dos Acórdãos que reproduz, no caso Acórdãos CJF Nº 0114-12/09, CJF Nº 0343-11/12, CJF Nº. 0350-11/11, CJF Nº. 0387-12/12, JJF Nº. 0240-02/11, CJF Nº. 0205-11/18, CJF Nº. 0337-11/18, JJF Nj. 0192-02/19, JJF Nº. 0121-03/19, CJF Nº. 0087-11/18 e CJF Nº. 0036-12/18.

Consigna que se afastadas as demais alegações apresentadas, solicita a aplicação da IN nº 56/07 e, conseqüentemente, a improcedência do Auto de Infração.

No tocante às infrações 03 e 04, diz que se mantidas as anteriores, devem ser absorvidas, na forma do art. 42, § 5º, da Lei nº 7.014/96.

Diante das razões esposadas, requer o impugnante que seja reconhecida a existência de vícios e ilegalidades no lançamento, evitando a inscrição em dívida ativa e, por via conexa, prejuízos ao Erário, determinando que seja instaurada diligência, com base na totalidades dos dados constantes EFD/LMC, e nos demais elementos fiscais e contábeis, para a apuração da verdade material, ou seja, aclarando se a empresa, em cada exercício, realmente vendeu produtos em quantidade superior às suas aquisições com notas fiscais.

Finaliza dizendo que se mantida a exigência fiscal, as datas das ocorrências devem ser ajustadas, como decidido pelo CONSEF em dezenas ou já centenas de casos similares, passando para o último dia de cada exercício, com a reabertura do prazo de defesa. Quanto à multa, na infração 02, considerando o disposto no art. 42, inciso II, “d”, ou “f”, da Lei nº 7.014/96, c/c o art. 10, inciso I, “b”, da Portaria nº 445/98, diz que deve ser alterada para 60%, ainda que “de ofício”.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls. 103 a 104 - frente e verso). Afirma que os dados dos ganhos volumétricos utilizados pela fiscalização na autuação são o resultado do controle da movimentação física dos combustíveis feita pelo próprio posto revendedor.

Esclarece que as informações são meticulosamente levantadas e anotadas diariamente bico por bico, bomba por bomba (registro 1320 da EFD), tanque por tanque (registro 1310 da EFD) e combustível por combustível (registro 1300 da EFD).

Diz que nesse controle, com ganhos registrados de apenas 0,6% do volume disponível para comercialização no dia, o autuado deveria ter feito uma observação por escrito no seu livro LMC e procurado corrigir eventuais erros ou imprecisões.

Observa que o limite imposto pela Sefaz/BA é de 1,8387%, mais de três vezes o limite imposto pela ANP aos postos revendedores. Assevera que esse limite largo afasta, com grande margem de segurança, qualquer possibilidade de que os volumes de ganhos sejam derivados do fenômeno

natural da dilatação térmica dos combustíveis.

Salienta que conforme bem observou o impugnante, já foram lavrados centenas de autos de infração utilizando a alteração feita na Portaria n. 445/98. Acrescenta que dezenas desses Autos de Infração já foram julgados, e, quase sempre, decidiu-se pela sua procedência em primeira e segunda instâncias.

Assinala o autuante que no entanto, ao longo desses julgamentos, foram feitas considerações pelos julgadores e pelos autuados que o levaram a fazer alterações nas suas rotinas de trabalho fiscal para melhorar a qualidade da cobrança final.

Nesse sentido, explica que incorporou ao presente trabalho o que foi decidido pela 2ª CJF no seu Acórdão CJF Nº 0411-12/21-VD, que, anulando o Acórdão JJF Nº 0118-06/21VD da 6ª JJF, na sua ementa, descreve o seguinte:

A metodologia de agrupar ou somar todos os cálculos de um determinado exercício social no seu último dia, somente é permitida nas condições estatuídas no Art. 39, § 2º do RPAF/99, sob pena de restar prejudicado o Erário no cômputo dos acréscimos legais. Não se pode efetuar diligência para correção, pois isso significaria reforma para pior nos acréscimos legais, o que é vedado no ordenamento jurídico brasileiro. Entretanto, em vista da possibilidade de prejuízo ainda maior ao Erário estadual com a manutenção da nulidade da autuação, a mesma foi afastada.

Esclarece que diante dessa decisão, passou a fazer a exigência fiscal dos valores devidos mensalmente e não mais por exercício, como feito até então.

Diz que o impugnante repete em sua peça impugnatória, os mesmos argumentos já tantas vezes apresentados nas centenas de Autos de Infração anteriores.

No tocante a suposta nulidade, ilegalidade e irretroatividade da Portaria n. 159/19 que modificou a Portaria n. 445/98, que “dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias”, diz que a questão já foi tratada pela PGE/PROFIS no Parecer 20210697714-0, que dirimiu os questionamentos formulados pela 3ª JJF, conforme reproduzido abaixo:

Tendo sido o lançamento realizado com base nas informações colhidas no LMC do contribuinte, informações estas devidamente espelhadas no Registro 1300 do EFD, não há nenhuma inovação nas normas que alteram a Portaria 445/98, mas, tão-somente, uma adequação do procedimento de verificação das informações prestadas diariamente pelo contribuinte.

Afirma que descabe, ainda, se falar em violação ao procedimento regular pela fiscalização, haja vista ter sido esse procedimento alterado e o procedimento de fiscalização ter sido feito em conformidade com essa alteração.

Quanto à responsabilidade tributária do autuado, diz que ela decorre da lei. Acrescenta que no caso do imposto devido na condição de responsável solidário o seu fundamento não é a “presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem pagamento do imposto”, mas sim a transferência da responsabilidade tributária feita pela Lei 7.014/96. Reproduz o art. 6º, IV, do referido diploma legal.

No que tange ao imposto devido pelo autuado por responsabilidade própria, diz que como se trata de omissão de receitas apurada pelo levantamento quantitativo de estoques e não foi trazido ao processo documentos fiscais acobertando tais entradas, prova não há, de que o ICMS substituição tributária foi devidamente recolhido aos cofres públicos. Ressalta que a entrada do volume acrescido sem a necessária comprovação, consubstancia um fato gerador do ICMS, e não tendo a comprovação da origem da mercadoria o estabelecimento detentor deste combustível é responsável pelo pagamento do tributo. Afirma que dessa forma, conforme o art. 128 do CTN, a lei pode atribuir a responsabilidade solidária a terceira pessoa vinculada ao fato gerador da respectiva obrigação tributária, no caso o posto revendedor, sendo que este, em caráter supletivo, assume a responsabilidade pelo cumprimento da obrigação tributária.

No que concerne às supostas decisões do CONSEF e do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, diz que as primeiras tratam de fiscalizações sem amparo na Portaria nº 445/98, alterada pela Portaria n. 159/19, e as decisões da Justiça têm efeito somente para as partes e delas ainda cabe recurso pela PGE/PROFIS.

Finaliza a peça informativa afirmando que resta evidente que o autuado não elide a autuação.

Presentes na sessão de julgamento o ilustre patrono do Contribuinte, advogado Fernando Marques Villa Flor, OAB/BA nº 11.206 e o ilustre Auditor Fiscal autuante, Jefferson Martins Carvalho, os quais exerceram o direito de sustentação oral das suas razões.

VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de quatro infrações a legislação do ICMS imputadas ao autuado, sendo, todas, objeto de impugnação.

Inicialmente, cabe apreciar as nulidades arguidas pelo impugnante, conforme abordado a seguir.

Argui o impugnante em caráter preliminar a nulidade da autuação por método irregular e inseguro.

Não acolho essa arguição defensiva, haja vista que o levantamento fiscal levado a efeito pelo autuante observou as disposições da Portaria n. 445/98, alterada pela Portaria 159/2019, inexistindo a aduzida violação ao procedimento regular pela fiscalização, pois realizado em conformidade com as disposições normativas de regência.

Argui o impugnante a nulidade do lançamento em face às datas de ocorrências.

No tocante a essa arguição defensiva, verifico que o autuante esclarece que, no presente caso, adotou esse procedimento de lançamento mensal - diversamente do procedimento que adotara anteriormente em todas as autuações que realizara, ou seja, realizando o procedimento anual – em face de ter havido uma decisão da 2ª CJF, Acórdão CJF Nº 0411-12/21-VD, no sentido de lançamento mensal.

De fato, no referido Acórdão CJF Nº 0411-12/21-VD, a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal decidiu que o lançamento anual só é admissível quando não for possível a discriminação mensal, a teor do art. 39, § 2º do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99.

No voto proferido pelo ilustre Conselheiro/Relator os trechos abaixo reproduzidos permitem se chegar a essa conclusão:

[...]

No tocante à primeira motivação, destaco que o Art. 39, § 2º do RPAF/99, admite a possibilidade de efetuar o lançamento anual quando não for possível a discriminação mensal, conforme a apuração mensal do ICMS. No caso em tela, era possível a apuração mensal, ou até diária, como efetivamente foi efetuado. Entretanto, não faz nenhum sentido a decretação da nulidade, sob a alegação de prejuízo ao Erário estadual no cômputo dos acréscimos legais, quando tal nulidade implica em prejuízo ainda maior aos cofres públicos, tendo em vista que não será possível refazer a autuação em pelo menos metade do período fiscalizado por conta da decadência (Art. 150, § 4º do CTN). [...].

Quanto à alegação defensiva de que, se admitido agora que a apuração deve ser mensal, todos os lançamentos julgados pelo CONSEF estariam viciados, inclusive sob pena de prejuízo ao Erário e consequente responsabilidade funcional, na medida em que a maior incidência de “acréscimos legais” foi afastada, respeitosamente, divirjo de tal entendimento, haja vista que, observado o prazo decadencial é possível sim se exigir a parcela dos “acréscimos legais”, mediante lançamento de ofício, caso o Contribuinte não se antecipe e recolha os valores devidos.

Argui o impugnante a nulidade por ilegitimidade passiva do autuado.

Não acolho essa arguição defensiva porque descabe falar-se em ilegitimidade passiva.

Isso porque, no caso da infração 01, a exigência fiscal diz respeito à responsabilidade solidária do

autuado por ter adquirido combustíveis de terceiro desacompanhados de documentação fiscal. Nesta situação, por não ser possível identificar-se a origem da mercadoria para que se pudesse exigir o imposto do Contribuinte, a responsabilidade pelo pagamento do imposto recai sobre o adquirente, no presente caso, o autuado, por ser o detentor da mercadoria sem documento fiscal.

Já na infração 02, diretamente vinculada a infração 01, imposto é exigido por antecipação tributária, sendo de responsabilidade do próprio sujeito passivo, no caso o autuado.

Argui a nulidade por ilegalidade e irretroatividade da Portaria n. 159/2019, que modificou a Portaria n. 445/98.

Não acolho essa arguição defensiva, haja vista que a jurisprudência predominante deste CONSEF aponta no sentido de ser legal a referida Portaria n. 159/2019, inclusive que retroage os seus efeitos.

Cabível registrar que esse entendimento tem amparo em parecer emanado da PGE/PROFIS, no sentido de que, tendo sido o lançamento realizado com base nas informações colhidas no LMC do contribuinte, informações estas devidamente espelhadas no Registro 1300 da EFD, inexistente inovação nas normas que alteram a Portaria 445/98, mas, apenas, uma adequação do procedimento de verificação das informações prestadas diariamente pelo contribuinte.

Argui o impugnante a nulidade em face à Portaria n. 445/98 por ofensa ao procedimento regular.

Não acolho essa nulidade, haja vista que, conforme já aduzido acima, inexistiu qualquer ofensa ao procedimento regular, sendo o levantamento fiscal realizado em conformidade com as disposições da referida Portaria.

Argui, o impugnante, flagrante ilegalidade do lançamento, reconhecida pelo CONSEF e pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia.

No tocante a essa alegação, observo que às decisões predominantes deste CONSEF apontam pela procedência ou procedência parcial das autuações, portanto, pela legalidade do lançamento. Quanto às decisões do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, conforme muito bem consignado pelo autuante, estas só produzem efeitos jurídicos no tocante as partes, inclusive sendo admissível recurso pela PGE/PROFIS.

Diante do exposto, não acolho as nulidades arguidas, considerando que no lançamento de ofício em exame foram observadas as disposições da legislação do ICMS, notadamente do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF) aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, e Portaria n. 445/98.

Com fulcro no art. 147, I, “a” do RPAF/BA/99, indefiro o pedido de diligência formulado pelo impugnante, haja vista que os elementos que compõem o presente processo se apresentam suficientes para deslinde das questões.

No mérito, no que tange às infrações 01 e 02, a autuação se refere à falta de recolhimento do imposto na condição de responsável solidário, por ter o autuado adquirido combustíveis de terceiros desacompanhados de documentação fiscal, e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas 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 (infração 01), bem como ao imposto apurado em função do valor acrescido relativamente às mercadorias sujeitas à antecipação tributária, cuja diferença foi apurada (infração 02).

De início, vale observar que no caso de postos ou revendedores varejistas de combustíveis automotivos, a verificação de omissão de entradas de mercadorias pode ser aferida nos termos do parágrafo único do artigo 10 da Portaria nº 445/98, com base nas informações registradas pelo contribuinte no LMC ou Registro 1300 da EFD, sem necessidade de observação dos estoques do início e fim de cada ano, pois nas informações do LMC podem ficar caracterizadas entradas de mercadorias sem nota fiscal se os ganhos volumétricos diários excederem o percentual máximo admitido pela legislação.

A Portaria nº 159, de 24 de outubro de 2019 (publicada no Diário Oficial de 25/10/2019), alterou a Portaria nº 445, de 10 de agosto de 1998, que dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, tendo sido acrescentado o Parágrafo Único ao art. 10 da mencionada Portaria que dispõe:

[...]

Art. 10

Parágrafo único. A omissão do registro de entrada de combustível, derivado ou não de petróleo, em postos ou revendedores varejistas de combustíveis automotivos será caracterizada quando se verificar que, a título de variação volumétrica em decorrência de dilatação térmica, a quantidade de litros escriturados diariamente como ganho no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC)/Registro 1300 da EFD excedeu 1,8387% da relação entre ganho e volume disponível (estoque no início do dia + volume recebido no dia), percentual calculado com base em índices técnicos de ganhos e perdas admitidos como normal pela Agência Nacional de Petróleo (ANP).

Vale observar que o critério de apuração de omissão de entrada, estabelecido no parágrafo único do art. 10 da Portaria nº 445/98, permite observações que não são possíveis quando se utiliza o levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado com base nas informações constantes nos estoques inicial e final do ano e nas entradas e saídas de mercadorias registradas em documentos fiscais. Nestes processos, entradas e saídas sem registros em documentos fiscais podem ser compensados ao longo do ano sem que seja percebido no resultado da auditoria.

Já no critério de apuração de omissão de entrada, estabelecido no parágrafo único do art. 10 da Portaria nº 445/98, as ocorrências de entradas e saídas de mercadorias sem emissão de documentos fiscais ficam evidentes. As quantidades injustificadas de entradas e saídas de combustíveis podem ocorrer por diversas razões, inclusive podem indicar a realização de operações entre postos ou revendedores varejistas de combustíveis automotivos, que é proibida pela Agência Nacional de Petróleo (ANP) e, por isso mesmo, podem ocorrer sem emissão de documentos fiscais.

No presente caso, verifica-se que a omissão de entrada de mercadoria foi constatada por meio dos registros fiscais do autuado. Por certo que a exigência fiscal não poderia existir se na ação fiscal também fosse detectada a omissão de entrada ou saída de mercadorias com base em levantamento fiscal dos documentos emitidos e recebidos pelo autuado e nos quantitativos de estoque inicial e final. Nesses casos, as informações do LMC/Registro 1300 da EFD apenas serviriam para confirmar as omissões detectadas e nunca como fonte para nova exigência fiscal cumulativa.

Evidentemente que em razão da ação fiscal não encontrar qualquer omissão de saída ou entrada a partir do levantamento quantitativo baseado nos documentos fiscais emitidos e recebidos e nos registros dos estoques inicial e final e por se tratar de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, a omissão de entrada evidenciada nos registros feitos no LMC/Registro 1300 da EFD permite a conclusão de que as mercadorias também saíram do estabelecimento sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem tributação.

De acordo com os demonstrativos elaborados pelo autuante, foram constatados ganhos registrados pelo autuado no LMC/Registro 1300 da EFD, a título de variação volumétrica, em percentual bem superior ao admitido pela ANP, conforme indicado no parágrafo único do art. 10 da Portaria nº 445/98. De acordo com a referida Portaria nº 445/98, elaborada com base nos índices de variação volumétrica admitidos pela Agência Nacional de Petróleo (ANP), é admissível como limite máximo de ganho sobre o volume disponível em um tanque o percentual de 1,8387%. Os ganhos considerados inadmissíveis foram observados no período objeto da autuação.

A argumentação defensiva de erro no sistema ou qualquer outro possível equívoco cometido na escrituração do LMC/Registro 1300 da EFD há que ser comprovada. A alegação de falha na EFD decorrente de entradas não registradas de inúmeras notas fiscais, produzindo um efeito cascata na apuração, não se aplica ao levantamento fiscal levado a efeito pelo autuante que considerou exclusivamente as notas fiscais devidamente escrituradas, inexistindo qualquer afetação no

tocante a metodologia de apuração adotada pelo autuante.

É certo que a prova de que os valores registrados no LMC e não os registrados na EFD correspondem à verdade material cabe ao autuado, o que não restou comprovado.

Nenhum comprovante de medição foi apresentado, portanto, os valores anotados na EFD fazem prova contra a empresa e ela não pode simplesmente alegar que seu LMC tem valores diferentes e que estes são os corretos.

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

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

Vale ressaltar, que nas operações de saídas dos produtos das distribuidoras, seja para venda ou transferência de combustível, é utilizado litro como unidade de medida, na temperatura ambiente, e além da variação volumétrica em função da temperatura, podem ocorrer perdas por manuseio e evaporação, por isso, foi indicado o percentual admissível de perda de até 0,6%, percentual respeitado pelo autuante no levantamento fiscal.

A variação volumétrica em decorrência da variação de temperatura, tanto pode ser positiva como negativa. No caso de perda por evaporação não registrada, provocaria omissão de saída de combustível, por isso não se poderia exigir o ICMS, por se tratar de mercadoria com fase de tributação encerrada.

Em relação à variação positiva registrada e não comprovada, entende-se que houve entrada física de produtos em volume superior ao percentual estabelecido na legislação, ocorrendo um incremento no estoque sem a documentação fiscal. Na entrada do volume acrescido sem a necessária comprovação e não tendo a comprovação da origem da mercadoria o detentor deste combustível é responsável pelo pagamento do ICMS, por solidariedade e por antecipação, conforme a autuação, em face à aquisição de combustível sem documento fiscal.

Saliento que em relação aos procedimentos realizados pela fiscalização, quando se constata saídas de combustíveis sem documentação fiscal, e os contribuintes registram essas saídas como “perdas”, tal registro tem sido considerado pela fiscalização, não exigindo o pagamento do imposto até o limite estabelecido pelo DNP. Ou seja, o percentual de “perdas” ou de “ganhos” até o referido limite, é considerado como de variação de volume normal, decorrente do volume em relação à temperatura. No presente caso, o autuante apurou, com base na escrituração realizada pelo próprio autuado, quantidades de “ganhos”, acima do limite estabelecido, e exigiu o imposto sobre esses “ganhos”, considerados excedentes.

A alegação defensiva atinente à aplicação da Instrução Normativa nº. 56/2007 não pode ser acolhida, haja vista que, claramente, verifica-se que referida Instrução Normativa tem sua aplicação, exclusivamente, nos casos de apuração de omissão de operações de saídas de mercadorias por presunção, o que não é o caso da autuação em questão.

Concluo que, no caso em exame, nos moldes como foram apuradas e descritas as infrações, a acusação fiscal está correta, relativamente à exigência do imposto por responsabilidade solidária (infração 01) e antecipação tributária (infração 02), restando caracterizado que o lançamento foi efetuado de acordo com as normas que regem a matéria.

Em relação à multa e acréscimos legais decorrentes da autuação, observo que a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto

de infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 100%, no tocante à infração 01, conforme estabelece o art. 42, inciso III, alínea “d” da Lei 7.014/96:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

...

III - 100% (cem por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente, apurando-se a ocorrência de:

d) entradas de mercadorias ou bens não registrados;

Entretanto, no tocante à infração 02, cabe um reparo a ser feito, haja vista que a multa correta é de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº. 7.014/96, sendo que no Auto de Infração foi indicada a multa de 100%, prevista no art. 42, III, “d” do mesmo diploma legal.

Assim sendo, retifico de ofício a multa de 100% para 60%, indicada na infração 02.

No tocante às infrações 03 e 04, observo que o autuado apenas alega que se mantidas as infrações 01 e 02, devem ser absorvidas, na forma do art. 42, § 5º, da Lei nº 7.014/96.

O referido art. 42, § 5º, da Lei nº 7.014/96 dispõe:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

[...]

§ 5º A multa pelo descumprimento de obrigação acessória será absorvida pela multa para o descumprimento da obrigação principal, sempre que se tratar de cometimento em que o descumprimento da obrigação principal seja uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, servindo a infração relativa à obrigação acessória como circunstância agravante da relativa à falta de recolhimento do imposto devido em relação ao mesmo infrator.

A simples leitura do dispositivo legal invocado pelo impugnante permite constatar que a absorção da multa pelo descumprimento de obrigação acessória ocorre quando o descumprimento da obrigação principal é uma consequência direta do descumprimento daquela obrigação acessória, servindo como agravante da obrigação referente à falta de recolhimento do imposto.

No presente caso, não há como considerar essa absorção, haja vista que as notas fiscais arroladas nas infrações 03 e 04, não serviram para agravamento da infração. Ou seja, não foram computadas no levantamento levado a efeito pelo autuante atinente às infrações 01 e 02.

Diante disso, as infrações 03 e 04 são procedentes.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº. **269138.0033/22-7**, lavrado contra **POSTO BRASIL CITROS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 1.655.562,53**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 255.177,44 e 100% sobre R\$ 1.400.385,09, previstas no art. 42, II, “d”, III, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$ 15.825,05**, previstas no artigo 42, IX do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº. 3.956/81.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 19 de dezembro de 2022.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE/RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR

