

A. I. Nº - 0350687706/97  
AUTUADO - POSTO MACAUBENSE LTDA.  
AUTUANTE - LINA LUIZA DE OLIVEIRA  
ORIGEM - INFAZ SEABRA  
INTERNET - 29/01/2002

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0001-03/02**

**EMENTA: ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS SUJEITAS A ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. No caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária se a mercadoria tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento do imposto devido por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo. Diligência detecta o cometimento da infração apenas com relação aos exercícios de 1993 e de 1994. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. Infração comprovada nos exercícios de 1993 e de 1994. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração de 31/03/97, exige ICMS de R\$ 40.706,21, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Omitiu saídas de mercadorias tributadas apuradas através de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, nos exercícios de 1993, 1994, 1995 e 1996.
2. Não recolheu antecipadamente o ICMS relativo a mercadorias enquadradas no regime de substituição, mercadorias adquiridas sem documentação fiscal.

O autuado, tempestivamente, apresenta defesa ao Auto de Infração, através de advogado legalmente constituído, “ex vi” instrumento de mandato anexo, e aduz que a infração é improcedente posto que o autuado está enquadrado no sistema de substituição tributária, e as mercadorias objeto da autuação fiscal estão submetidas a regime tributário atípico, com preceitos insculpidos no art. 121 do CTN, bem como na nova lei complementar que disciplina a matéria, onde o sujeito passivo da obrigação principal passa a ser, simultaneamente, responsável pela obrigação do pagamento do ICMS resultante tanto na operação em que figura DISTRIBUIDOR/FORNECEDOR, como contribuinte, em relação pessoal e direta com a situação fática do fato gerador do ICMS, como também daquela relativa à venda futura, no varejo, a ser realizada pelo ADQUIRENTE/VAREJISTA (substituído). Reclama que embora a fiscalização não tenha deixado devidamente esclarecido, o que prejudica a formulação da defesa, a hipótese em que se acha embasada a autuação, seria a de que o contribuinte teria adquirido junto à Petrobrás

Distribuidora, mercadorias sem a emissão das competentes notas fiscais. Aduz que indiscutivelmente esta hipótese é uma aberração, porque a Petrobrás não se prestaria a tal prática, pondo em risco a sua credibilidade e a sua imagem perante os clientes e a sociedade. Também porque não haveria hipótese de as mercadorias trafegarem até a sede do autuado sem estarem acompanhadas das notas fiscais correspondentes, face a situação geográfica da autuada e da distribuidora, esta situada em São Francisco do Conde e aquela no centro do Estado da Bahia, em Macaúbas. Esclarece que há diversos postos de fiscalização entre os pontos de distribuição, e o posto de venda da autuada, não havendo como a mercadoria transportar todos eles sem ser apanhada pela fiscalização do Estado, a exemplo de dois postos existentes no percurso entre o município de São Francisco do Conde e o de Macaúbas. Aduz que como é de conhecimento geral, a atividade econômica ligada à venda de combustíveis a varejo não tem a habitualidade de emitir nota fiscal para consumidor final. Ressalva que os números apresentados pelo auditor, da ordem de 356.853 litros de óleo díesel vendidos em nota fiscal e 106.663 litros de gasolina e 137.480 litros de álcool comprados sem nota fiscal, são inacreditáveis, para uma atividade em que o Estado tem absoluto controle e que é monitorado pelos órgãos fiscalizadores. Alega que o fato de os postos de venda de combustíveis no varejo terem os seus impostos recolhidos antecipadamente pelo distribuidor, que é o contribuinte substituto, o levam a não darem importância necessária ao documento fiscal utilizado na compra e venda das suas mercadorias. Assim que o confronto entre as notas fiscais de entradas e de saídas de combustíveis nenhuma importância prática tem para os postos de revendedores. Aponta que algumas das indicações das quantidades e da indicação do material no levantamento, efetuado pelo auditor, possuem erros e lista uma série de notas fiscais. Também que um total de 110.000 litros de gasolina, 40.000 litros de álcool e 335.000 litros de óleo díesel não foram lançados nas entradas de mercadorias pela fiscalização. Pede que o AI seja julgado nulo, ou que seja reexaminado a documentação fiscal, a fim de que os erros sejam corrigidos.

O autuante presta informação fiscal, fls. 533 a 536, e aduz que com efeito o pagamento do imposto por antecipação encerra a fase de tributação, ocorre, entretanto que faz-se necessário que esse pagamento esteja comprovado com o respectivo documento fiscal. Como a mercadoria foi adquirida sem documentação fiscal, o responsável tributário, ou seja, aquele com quem foram encontradas as mercadorias em situação irregular responde pelo imposto normal e o substituído. Quanto aos argumentos aventados pela defendant, assevera que em nenhum momento a fiscalização afirmou que as mercadorias adquiridas sem nota fiscal tiveram como fornecedor a Petrobrás, e por outro lado, poderia ser adquirida a essa distribuidora com destino para empresa localizada em outro Estado, hipótese em que a mercadoria não chegaria a seu destino. Salienta que a situação geográfica, é estratégica, vez que a mercadoria pode vir de qualquer fronteira. Quanto a existência de diversos postos no trajeto, mesmo considerando a base de distribuição em São Francisco do Conde, o transportador, se quiser, não passa em nenhum posto fiscal. Ressalva que a própria autuada confessa que não tem o hábito de emitir notas fiscais. Mantém o Auto de Infração na íntegra. Diz que o autuado apresenta uma relação de notas fiscais inverídicas, anexando como prova cópias ilegíveis, transmitidas por fax. Mantém o Auto de Infração.

A 3<sup>a</sup> JJF decidiu pela nulidade do Auto de Infração, conforme Acórdão JJF nº 0549/99, fls. 541 a 543, com base em que “o autuante, na sua informação fiscal, não demonstrou que os erros apontados eram inexistentes, fazendo surgir a dúvida quanto ao acerto do seu lançamento. Em razão disso os elementos apresentados no levantamento fiscal não são suficientes para se determinar com segurança a infração”.

Em recurso de ofício, a relatora da CJF, diligenciou à ASTEC para que fosse efetuada revisão fiscal, com apresentação de novo demonstrativo de débito.

Diligente elabora Parecer ASTEC nº 0065/2000, e relata que ao iniciar o trabalho constatou que procedem as alegações da empresa de que diversas notas não foram consideradas no levantamento, como também houve diversos equívocos de lançamentos por parte do autuante. Concluiu que ocorreram as seguintes omissões:

Exercício	Omissão de saída	Omissão de entrada
1993	CR\$ 72.306,43	CR\$ 41.674,95
1994	R\$ 5.258,13	R\$ 436,75
1995	R\$ 85.561,12	-
1996	R\$ 70.951,38	

Afirma que por tratar-se de mercadorias sujeitas a antecipação tributária, é devido o imposto por responsabilidade solidária e por antecipação tributária, apenas nos exercícios de 1993 e de 1994, onde apurou-se omissão de entrada, de acordo com o demonstrativo abaixo:

EXERCÍCIO	RESP.SOLIDARIA	ANTECIP.TRIB.	TOTAL
1993	R\$ 2.5762	R\$ 0,25999	R\$ 2.8362
1994	R\$ 74,25	R\$ 23,59	R\$ 97,84

As partes, cientificadas do resultado da diligência não se manifestaram.

A 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, reforma o julgamento da 3ª JJF, não acatando a nulidade, pois “dispõe o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal –RPAF/BA, que eventuais omissões ou incorreções do Auto de Infração não acarretam sua nulidade, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas, reabrindo-se o prazo de defesa. [...] Se entendeu o Relator de que a defesa apresentou alegações que deveriam ser consideradas quanto à existência de equívocos no levantamento, deveria ter suscitado diligência saneadora neste sentido, para fins de quantificação correta do débito a ser exigido, e não de logo decretar a nulidade do feito sem tais providências saneadoras cabíveis justamente na Primeira Instância”.

Provê o Recurso de Ofício, para decretar o retorno dos autos à Primeira Instância para julgamento do mérito das exigências fiscais.

O autuado, tendo sido comunicado da decisão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, interpõe Recurso Especial, insurgindo-se contra o mérito da exação fiscal, requerendo o julgamento parcialmente procedente do Auto de Infração, com base na criteriosa revisão levada a efeito pelo diligente fiscal. Concorda com o Parecer da ASTEC por se tratar de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, é descabida a diferença de saídas uma vez que as mercadorias já chegam à empresa com a fase de tributação encerrada. Aduz que resta recolher o ICMS levantado pelo revisor, correspondente à omissão de entrada no valor de R\$ 100,68.

A douta Profaz, manifesta-se às fls. 617 e 618, e da análise das razões recursais, entende não assistir razão à autuada, devendo o recurso ser conhecido e ao final lhe ser negado provimento. Ressalva que o recurso interposto apresenta apenas argumentos relativos ao mérito da autuação, todavia este jamais foi objeto de decisão pela CJF que restringiu-se a decidir pelo descabimento

da nulidade decretada pelo órgão de 1º grau. Opina pelo conhecimento e improviso do recurso.

A Câmara Superior, manifesta-se nos autos, proleta o Acórdão CJC nº 2056-22/01, e decide que o Recurso interposto contra a decisão de 2ª instância que modificou a decisão de 1ª instância, não possui o condão de alterar o julgado, pois sequer ataca a decisão recorrida.

O autuado, cientificado da decisão relativa ao Recurso Especial, registra que quando o presente Auto de Infração foi apreciado pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal para se pronunciar sobre a nulidade decretada pela 3ª JJF, consta do julgamento a recomendação para retornar à 1ª Instância para apreciação quanto ao mérito, contudo o PAF foi encaminhado à Câmara Superior. Aduz que na eminência de ser submetido a julgamento quanto ao mérito da 3ª JJF, vem oferecer esclarecimentos, tais como, que logo após o parecer da Revisora, pronunciou-se em 24/04/2001 e que reitera seu pronunciamento quanto às conclusões da diligência, apreciando as questões de mérito. Requer que seja parcialmente procedente, na quantia de R\$ 100,68, relativa à omissão de entradas de mercadorias.

## VOTO

O presente PAF retorna ao primeiro grau administrativo, tendo em vista a apreciação do Recurso de Ofício da decisão exarada pela 3ª JJF, Acórdão JJF nº 0549/99, pela nulidade do Auto de Infração, para apreciação das razões de mérito.

Em diligência requerida pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, constatou o revisor no Parecer ASTEC nº 0065/2000, ao iniciar o trabalho, que procedem as alegações da empresa de que diversas notas fiscais não foram consideradas no levantamento, como também que houve diversos equívocos de lançamentos por parte do autuante. A final, concluiu que ocorreram as seguintes omissões:

Exercício	Omissão de saída	Omissão de entrada
1993	CR\$ 72.306,43	CR\$ 41.674,95
1994	R\$ 5.258,13	R\$ 436,75
1995	R\$ 85.561,12	-
1996	R\$ 70.951,38	

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 e para este procedimento devem ser adotadas as regras previstas na Portaria 445/98, e no caso específico, por se tratar de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, o art. 10 da citada Portaria.

Deste modo, aplicando-se o art. 10 da Portaria 445/98, como foram detectadas omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, deve ser exigido o pagamento do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V), observando 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 (70%) e 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 88 do RICMS/97, deduzida a parcela do tributo calculada na forma anterior, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (RICMS/97, art.915, II, “d”).

Concordo com o resultado da diligência, de que por tratar-se de mercadorias sujeitas a antecipação tributária, é devido o imposto por responsabilidade solidária e por antecipação tributária, apenas nos exercícios de 1993 e de 1994, onde apurou-se omissão de entrada, de acordo com o demonstrativo abaixo:

EXERCÍCIO	RESP.SOLIDARIA	ANTECIP.TRIB.	TOTAL
1993	R\$ 2,5762	R\$ 0,25999	R\$ 2,8362
1994	R\$ 74,25	R\$ 23,59	R\$ 97,84

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 0350687706/97, lavrado contra **POSTO MACAUBENSE LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 100,68**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 70% sobre R\$ 76,83 e de 60% sobre R\$ 23,85, previstas nos arts. 60, IV, “a” e II, “d”, da Lei 4.825/89, e dos acréscimos moratórios correspondentes.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de janeiro de 2002.

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – PRESIDENTE/RELATORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÉA - JULGADOR