

**A. I. Nº** - 206905.0014/00-3  
**AUTUADO** - SÃO FRANCISCO DIESEL LTDA.  
**AUTUANTE** - MARIA IRACI BARROS DE SÁ TELLES  
**ORIGEM** - INFAZ BARREIRAS  
**INTERNET** - 27/03/2002

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0064-03/02**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, bem como o imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, devido por antecipação tributária e apurado em função do valor acrescido. Foi retificado o levantamento fiscal, reduzindo-se o débito originalmente apurado. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE APRESENTAÇÃO AO FISCO. MULTA. Foi reduzida a penalidade indicada em razão de ter havido uma única intimação. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 26/12/00, para exigir o ICMS no valor de R\$24.173,97, acrescido da multa de 60%, além da multa de 4 UPFs-BA, em decorrência de:

1. Falta de recolhimento do imposto, 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, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro em sua escrita de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado – exercício de 1996;
2. Falta de recolhimento do imposto, 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, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro em sua escrita de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto – 26/10/00;
3. Falta de apresentação de documentos fiscais, quando regularmente intimado - multa de 4 UPFs-BA.

O autuado apresentou defesa (fls. 362 a 375), através de advogado legalmente habilitado, preliminarmente suscitando a nulidade do lançamento pelas seguintes razões:

1. cerceamento de seu direito de defesa, pelo fato de o Auto de Infração ter sido lavrado na Secretaria da Fazenda, quando deveria ter sido lavrado no local onde ocorreu a infração, para que neste momento fosse “dado o direito à ampla defesa ao acusado”.

Argumenta que, embora este CONSEF não venha aceitando a tese do cerceamento de defesa quando a lavratura do Auto de Infração é feita fora do estabelecimento, a doutrina tem entendido exatamente o oposto. Cita o pensamento de Samuel Monteiro e aduz que lançamento possui a natureza de auto de flagrante e, por isso, deve ser elaborado na presença do autuado em seu estabelecimento, “pois foi lá que ocorreu o fato gerador da entrada e saída de mercadorias e/ou infração acessória”.

Afirma, ainda, que a “ordem do local da lavratura do lançamento, contida no § 1º do artigo 39 do RPAF/99, primeiro determinando o estabelecimento do autuado e depois a repartição ou o local onde se verificar a infração, não dá ao autuante a opção de escolher o local do ato administrativo de acusação mas, na verdade, estabelece exceções ao primeiro local determinado na norma legal”. Além disso, entende que o artigo 38 do RPAF/99 indica claramente que a exceção para a lavratura da peça acusatória fora do estabelecimento, é apenas na fiscalização do trânsito de mercadorias.

2. o endereço de seu estabelecimento, aposto no Auto de Infração, está incorreto, pois é na verdade Loteamento “A”, Lote 2-2450. Esse fato poderia, em caso de intimação pelo correio, causar-lhe sérios prejuízos, se decretada a revelia. Diz ainda que o antigo CGC, atualmente CNPJ, encontra-se também grafado de forma incorreta nos anexos 1 a 45.
3. a autuante não é habilitada perante o Conselho de Contabilidade para realizar trabalhos de auditoria, em desobediência aos dispositivos da Lei nº 4.898/65 e da Lei Federal nº 9.295/46.
4. não consta nos autos a prova de que a autuante apresentou o documento de identidade funcional, desobedecendo ao disposto no artigo 929 do RICMS/97. Cita a doutrina e a ementa da Resolução nº 2.359/95 deste CONSEF para demonstrar sua tese.
5. a autuante incorreu em falha procedimental insanável quando deixou de observar o disposto no § 3º do artigo 933 do RICMS/97, à época em vigor, visto que omitiu a apuração de entradas e apurou saídas inexistentes, passando a exigir imposto em duplicidade.

Antes de adentrar o mérito, o contribuinte relata que o auditor fiscal Valter Kuhn examinou seus livros e documentos fiscais, no período de janeiro/94 a junho/99, e não apurou nenhum procedimento irregular contra a Fazenda Estadual, conforme o Termo de Monitoramento acostado à fl. 384.

Salienta que a mesma autuante foi co-autora do Auto de Infração nº 0360608-6, emitido em 25/06/98 e referente ao período de maio/96 a janeiro/98, que foi julgado totalmente improcedente por este CONSEF, conforme cópia do SIDAT anexada à fl. 385.

Entende que este lançamento caracteriza uma perseguição, por parte da auditora fiscal, uma vez que se vê obrigado “a se defender constantemente de infrações que não cometeu e baseadas em equívocos e erros inaceitáveis para uma autoridade fiscal revestida de competência funcional, porém que se mostra inapta a exercer seu mister”. Pede, a final, caso se caracterize abuso de autoridade, que sejam tomadas as providências necessárias na esfera administrativa e judicial, conforme o entendimento deste CONSEF.

No mérito, em relação às infrações 1 e 2, alega que o lançamento é improcedente, porque a autuante cometeu diversos equívocos em seu levantamento fiscal, como a seguir descrito:

1. no exercício de 1996, foram incluídas, como saídas, operações de simples remessa para veículo, e, como consequência, as saídas foram computadas em duplicidade, pois as mercadorias remetidas para veículo foram objeto de venda posterior, no mesmo exercício. Acosta fotocópias das notas fiscais de simples remessa e do livro Registro de Saídas, às fls. 387 a 396;
2. ainda no exercício de 1996, não foi considerada, nas entradas, a Nota Fiscal nº 000.637, emitida pela Shell do Brasil S/A, de 30.000 litros de óleo diesel e devidamente registrada no livro próprio (fls. 397 a 399);
3. em outubro de 2000, não foram computadas as entradas de 290.000 litros de óleo diesel, cujas notas fiscais foram lançadas no livro Registro de Entradas, conforme fotocópias acostadas às fls. 400 a 411;
4. em relação ao preço médio das mercadorias, a autuante se equivocou ao utilizar a tabela da Agência Nacional de Petróleo para estabelecer os preços dos produtos. Entende que a autuante deveria ter usado as notas fiscais de entradas, “de períodos próximos e mesmo de outras empresas com igual atividade a fim de que fosse considerado o preço corrente (de) mercado, que é o que deve prevalecer”.

Finalmente, alega que, caso tivessem ocorrido as infrações apontadas na peça acusatória, a multa a ser aplicada seria aquela prevista no inciso XII do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 (5% do valor comercial das mercadorias sujeitas a tributação entradas no estabelecimento durante o exercício) e não a do inciso II, alínea “d” da citada Lei, como exigido no Auto de Infração (60%). Assim, se por absurdo, for apurado imposto a recolher, desde já requer a alteração da multa a ser aplicada.

A final, pede a nulidade ou a improcedência deste Auto de Infração.

A autuante, em sua informação fiscal (fls. 425 a 428), rebate a argumentação defensiva, em relação às preliminares de nulidade, afirmando que:

1. não compreende como ocorreu o cerceamento de defesa, uma vez que o autuado recebeu cópias do Auto de Infração e dos papéis de trabalho que o acompanham, conforme se pode observar através da oposição de sua assinatura às fls. 3, 4 e 28 do PAF;
2. o endereço indicado no lançamento é o mesmo que consta no cadastro do autuado na SEFAZ e é o mesmo endereço indicado em seus documentos fiscais, conforme se verifica das fotocópias acostadas aos autos (fls. 384, 385, 400 a 409);
3. quanto à acusação de que a fiscalização praticou abuso de poder e perseguição fiscal, diz que é do conhecimento deste CONSEF como são os procedimentos administrativos adotados na fiscalização, que dependem, em primeiro lugar, de ordens de serviço que são emitidas pelos órgãos centrais da administração, em cada Diretoria de Fiscalização da SEFAZ.

No mérito, quanto às infrações 1 e 2, contesta as alegações do contribuinte aduzindo o seguinte:

1. no exercício de 1996, as Notas Fiscais nºs 458 e 995 (de remessa para veículo) não constam do levantamento fiscal como saídas, como se observa do demonstrativo acostado às fls. 55 a 77. Quanto às Notas Fiscais nºs 459, 994 e 996 não podem ser consideradas como simples remessa para veículo, porque não contêm indicações de quais impressos de documentos acompanham tais notas fiscais, em desacordo com o artigo 417 do RICMS/97, o que tornou impossível a descoberta de para quem a mercadoria foi efetivamente vendida;
2. a Nota Fiscal nº 000.637 não foi apresentada pelo autuado por ocasião da ação fiscal e, por essa razão, não pode ser levada em consideração nesta oportunidade;
3. as notas fiscais acostadas às fls. 400 a 409 deixaram de ser consideradas no levantamento fiscal porque, ao contrário do que afirma o autuado, não estavam escrituradas no livro Registro de

Entradas, como se observa da fotocópia anexada à fl. 349 do PAF. Afirma que o contribuinte adulterou o citado livro após o procedimento fiscal, a fim de descaracterizar a acusação e fazer parecer que o levantamento foi elaborado de forma incorreta. Acrescenta que a intimação para apresentação de livros e documentos ocorreu em 17/11/00 e, em 22/12/00, o autuado ainda não possuía tais notas fiscais de entradas, pois não as apresentou ao fisco. Ressalta, também, que as notas fiscais juntadas por ocasião da defesa foram emitidas por uma filial do autuado;

4. quanto aos preços médios, alega que foram calculados de acordo com o artigo 512 dos RICMS/96 e RICMS/97 e com o disposto nos Convênios 105/92 e 28/96.

Esclarece que há duas fases para a determinação da base de cálculo, prevalecendo, no presente caso, o preço da mercadoria no município de destino da mercadoria que é a cidade de Barreiras, onde se localiza o autuado. Entende que não há nenhum equívoco na base de cálculo apurada, pois a Agência Nacional de Petróleo – ANP é a autoridade federal competente para determinar os preços de óleo diesel no país, tendo sido adotada a tabela fornecida pela SEFAZ, de acordo com o anexo 2, à fl. 12 deste processo.

Em relação à infração 3, ressalta que o contribuinte foi autuado porque deixou de apresentar notas fiscais de entrada alegando seu extravio, conforme a declaração juntada à fl. 9 dos autos.

A final, acosta demonstrativos (fl. 429) e pede a procedência integral deste Auto de Infração, uma vez que as alegações defensivas nada trouxeram de relevante ao processo.

O autuado foi intimado a se pronunciar, já que a autuante juntou alguns demonstrativos aos autos, e se manifestou nos seguintes termos (fls. 437 a 449):

1. diz que a autuante se equivocou na identificação de seu endereço, que seria “Lugar” e não “Lug”, como indicado no lançamento e, ademais, foi omitido o complemento “térreo”, o que, em seu entendimento, prejudicou seu direito à ampla defesa e ao contraditório;
2. ratifica os argumentos já expendidos em sua peça defensiva, de que houve prejuízo à sua defesa em razão de irregularidades formais no procedimento fiscal, ao ignorar “parte considerável da documentação apresentada”, “exigência de tributo indevido e em duplicidade”, “apuração de estoque de forma prejudicial” a ele, “além da aplicação de penalidade mais gravosa”;
3. em relação à necessidade de ordem de serviço para fiscalização, como alegado pela autuante, afirma que “muitas delas são precedidas de solicitação do próprio auditor”;
4. argumenta que as Notas Fiscais nºs 459, 994 e 996 foram emitidas para acobertar as mercadorias que seriam efetivamente comercializadas e, se não foi aposta a observação complementar prevista no § 1º do artigo 417 do RICMS/BA, tal fato foi decorrência de uma falha do faturista. Entretanto, se se observar com atenção, poderá ser constatado, pela sequência numérica dos documentos fiscais, que as citadas notas são de simples remessa para vendas em veículo;
5. quanto à Nota Fiscal nº 000.637, discorda do posicionamento da autuante, sob a alegação de que foram entregues pastas completas e não as notas fiscais de forma individual e, ainda que a referida nota fiscal não estivesse arquivada nas pastas, deveria ter sido considerada pelo preposto fiscal, uma vez que foram acostadas, aos autos, fotocópias que atestam a sua existência;
6. aduz que a acusação de ter adulterado o livro Registro de Entradas não corresponde à verdade e que apenas “complementou a escrituração dos livros fiscais, nas folhas 14 e 15 do livro de número 05 (cinco) do mês de outubro de 2000”. Ressalta que a escrituração foi intempestiva em razão de os documentos se encontrarem em poder da autuante que, ao computar, em seu

levantamento quantitativo de estoques no exercício de 2000 (em aberto), utilizou-se de “dois pesos e duas medidas” em relação às entradas e às saídas de mercadorias;

7. quanto aos preços médios apurados no levantamento fiscal, argumenta que é um Transportador Revendedor Retalhista (TRR), atividade caracterizada por vendas exclusivamente a consumidores finais. Dessa forma, entende que “a utilização da tabela de menor preço máximo de venda ao consumidor caracteriza atitude arbitrária da autuante”, uma vez que revende seus produtos por preço abaixo do estipulado na referida tabela, gerando, inclusive, o direito de requerer ressarcimento do imposto recolhido antecipadamente com base de cálculo maior que o da venda, quando da aquisição à distribuidora;
8. alega, por fim, que a autuante apresentou argumentos confusos e, quanto à sua declaração, datada de 07/12/00 (fl. 9), “não fez mais do que a obrigação de informar ao Fisco sobre a ocorrência, fornecendo depois os ditos documentos à autuante e demonstrando que todos eles foram devidamente registrados nos Livros Fiscais próprios”.

Pede que sejam riscadas dos autos, as “acusações infundadas” feitas pela autuante, em sua informação fiscal. Transcreve os termos que entende teriam sido injuriosos, descorteses, pejorativos e caluniosos.

Requer a realização de perícia, indicando o Sr. Gidevaldo Moraes como assistente e elenca alguns quesitos a serem respondidos pelo diligente.

Solicita a nulidade deste lançamento ou a sua improcedência, caso sejam ultrapassadas as preliminares apresentadas.

Esta 3ª JJF, em face das alegações do contribuinte, decidiu converter este PAF em diligência (fl. 454), a fiscal estranho ao feito, para que, à vista dos livros e documentos fiscais informasse se eram procedentes.

O diligente, através do Parecer ASTEC nº 0274/2001 (fls. 455 a 459), apresentou o resultado de seu trabalho se limitando a elaborar demonstrativos, ora levando em consideração as alegações do contribuinte, ora, da autuante.

Responde, ainda, aos quesitos formulados pelo autuado, observando que:

Quesito “a” - “o contribuinte não está impedido de fazer a escrituração nos prazos determinados pela legislação, porém o que se observa das fls. 349 anexada pela autuante e 410/411, anexadas pelo autuado, todas referentes ao livro Registro de Entradas de Mercadorias, é que as mesmas teriam sido lançadas após o término da ação fiscal, modificando o resultado apurado pela autuante”;

Quesito “b” - o livro Registro de Entradas não se encontra adulterado, “porém o que se verifica às fls. 349 e 410/411, é que o mesmo foi escriturado posteriormente à ação fiscal, ou seja 26/12/00, data da lavratura do auto de infração”;

Quesito “c” - as notas fiscais de entradas de outubro de 2000 são documentos idôneos e se referem a transferências de uma filial do autuado de Jequié, “não podendo afirmar (...) se realmente ocorreram tais operações”;

Quesito “d” - é possível verificar, nos arquivos magnéticos constantes da SEFAZ, através da DMA, os valores constantes nos livros fiscais de entradas, saídas e apuração que não existem divergências de valores e, para isso, está anexando cópias da DMA, do autuado e de sua filial de Jequié, conforme documentos às fls. 460 a 473;

Quesito “e” - pelo que consta dos arquivos magnéticos da SEFAZ, “não houve retificações dos lançamentos do autuado no mês de outubro de 2000”.

Finaliza salientando que não foi lavrado o Termo de Ocorrência, (da realização de diligência) “tendo em vista que a empresa encontra-se com suas atividades encerradas, estando em processo de Cancelamento da inscrição, conforme fls. 474”.

A autuante foi cientificada do resultado da diligência, mas não se pronunciou nos autos.

O autuado, após intimado do Parecer ASTEC nº 0174/2001, reitera os termos de seus pronunciamentos anteriores e aduz que o resultado da diligência “por ser essencialmente técnico, necessita de Parecer de profissional especializado” e, por essa razão, está acostando Laudo emitido por Técnico em Contabilidade, pedindo que seja recebido com efeito de manifestação (fls. 480 a 486).

O referido profissional elabora respostas aos quesitos adredemente formulados pelo contribuinte, da seguinte forma:

Quesito a – diz que “a escrituração das operações de compra e venda e prestação de serviços, na forma da legislação em vigor, deve ser efetuada dentro de 5 dias, conforme o § 1º do artigo 319, do Decreto nº 6.284/97, não esclarecendo o texto regulamentar se este prazo será contado da data da ocorrência do fato gerador (...), ou após o encerramento dos lançamentos do mês”.

Aduz que, no presente caso, as operações de entradas relativas a outubro de 2000, de 290.000 litros de óleo diesel, “foram lançadas posteriormente pelo fato dos livros estarem em poder da agente fiscal”.

Quesito “b” – afirma que não existe nenhuma adulteração ou alteração no livro Registro de Entradas nº 05 e que “a escrituração foi extemporânea em virtude da impossibilidade de efetuá-la no prazo de Lei, em vista do referido livro encontrar-se em poder da autuante”.

Quesito “c” – alega que as notas fiscais são documentos idôneos, que acobertaram operações regulares de entradas e transferências de mercadorias, entre estabelecimentos do mesmo contribuinte.

Quesito “d” – argumenta que, pelos documentos acostados aos autos pelo contribuinte e pelo diligente, constata-se que não existem divergências de valores nos lançamentos efetuados nos livros fiscais e na DMA.

Quesito “e” –assevera que não houve retificações nos lançamentos efetuados nos livros fiscais e na DMA.

Opina pela improcedência do Auto de Infração e observa, finalmente, que o levantamento fiscal computou, de forma equivocada, notas fiscais de simples remessa como saídas, não foi incluída a Nota Fiscal de entrada nº 000.637 e que o preço unitário do produto (óleo diesel) deve ser de R\$0,31940, para o exercício de 1996, e de R\$0,65302, para o exercício de 2000 e não aqueles apurados pela autuante.

## VOTO

Inicialmente, rejeito as preliminares de nulidade suscitadas pelo autuado pelas razões seguintes:

1. o RPAF/99, no § 1º do artigo 38 determina que “o Auto de Infração será lavrado no estabelecimento do infrator, na repartição fazendária ou no local onde se verificar ou apurar a infração”.

Ao contrário do que entende o autuado, o dispositivo acima citado não estabelece uma ordem obrigatória de local para a lavratura do Auto de Infração, mas as alternativas de que dispõe o

preposto fiscal para efetuar o lançamento. Isso fica bastante claro pelo emprego da conjunção alternativa “ou” no texto da norma legal. Dessa forma, a lavratura da peça acusatória na repartição fazendária é legal e não traz nenhum prejuízo ou cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, mesmo porque é a partir da data da ciência e não da lavratura do Auto de Infração, que o autuado pode exercer seu amplo direito de defesa e de contraditório.

2. o autuado alega que o endereço, aposto no Auto de Infração, e o nº do CGC (atualmente CNPJ) indicado nos anexos 1 a 45, estão incorretos, o que teria ensejado enorme prejuízo para a sua defesa.

Entretanto, observa-se, dos documentos acostados pelo próprio contribuinte, às fls. 384, 385, 400 a 409 e 450, que o endereço indicado no lançamento é o mesmo que consta no cadastro do autuado na SEFAZ - “Lug Quadra A Lote 2, 2450 – Loteamento Flamengo – Barreiras – Bahia” - e, além disso, é o mesmo endereço indicado em seus documentos fiscais.

Analisando os anexos elaborados pela autuante, verifico que não há sequer a citação do número do CNPJ, tendo sido indicada apenas a inscrição estadual. Ressalto, por oportuno, que, mesmo que tivesse havido equívoco na citação do CNPJ do autuado nos demonstrativos do levantamento fiscal, não haveria nenhum prejuízo para o contribuinte, tendo em vista que se trata de papéis de trabalho.

Finalmente, mesmo que tivesse havido algum erro na indicação do endereço do contribuinte no Auto de Infração, o autuado foi devidamente intimado e apresentou sua impugnação no prazo legal, de forma completa e minuciosa, não havendo nenhum prejuízo em seu direito ao contraditório.

3. de acordo com o artigo 15 da Constituição do Estado da Bahia, o cargo de Auditor Fiscal da SEFAZ, por não ser privativo de área profissional específica, pode ser exercido por qualquer profissional habilitado em grau superior, desde que aprovado em concurso público. Dessa forma, não há nenhuma exigência legal para que apenas pessoas diplomadas em Contabilidade possam ocupar tal função.
4. quanto à alegação defensiva, de que não consta dos autos a comprovação de que a autuante se identificou ao comparecer ao estabelecimento do autuado, além de não possuir nenhuma relevância no presente processo, o próprio fato de o contribuinte ter entregue seus livros e documentos fiscais e contábeis à autuante é a prova maior de que ele tinha conhecimento de que se tratava de um preposto da Secretaria da Fazenda.
5. o autuado alega, finalmente, que a autuante incorreu em falha procedimental insanável, quando deixou de observar o disposto no § 3º do artigo 933 do RICMS/97, à época em vigor, visto que omitiu a apuração de entradas e apurou saídas inexistentes, passando a exigir imposto em duplicidade.

O artigo 933 e seus §§ do RICMS/97 foram revogados pelo Decreto nº 7.675 (Alteração 12), em 16/09/99. Como se tratava de uma norma processual e o Auto de Infração foi lavrado em 26/12/00, tal dispositivo não se aplica ao caso em análise.

Não obstante isso, ainda que se aplicasse, o dispositivo legal apenas determinava ao autuante que observasse a possibilidade de o valor do débito estar sendo exigido em duplicidade em razão de “levantamentos redundantes”, como por exemplo, levantamento quantitativo de estoques, estouro de caixa e passivo fictício levados a efeito no mesmo período, o que não é a situação do presente lançamento.

Deixo de acatar a solicitação do contribuinte, para que fossem riscados dos autos termos que entende teriam sido “injuriosos, descorteses, pejorativos e caluniosos”, uma vez que não vislumbrei nenhuma ofensa no pronunciamento da autuante.

No mérito, da análise das peças e comprovações que compõem o processo, constata-se que o Auto de Infração, em relação às infrações 1 e 2, foi lavrado para exigir o ICMS, em razão de irregularidades constatadas em levantamento quantitativo de estoques, em exercício fechado e aberto, de acordo com os demonstrativos acostados ao processo (fls. 11 a 349).

No exercício de 1996 (infração 1), o autuado alega que foram incluídas, como saídas, as Notas Fiscais n°s 458, 459, 994, 995 e 996, de simples remessa para veículo (fls. 387 a 396) e, como consequência, as saídas foram computadas em duplicidade, pois as mercadorias remetidas para veículo foram objeto de venda posterior, no mesmo exercício. Por sua vez, a autuante aduz que as Notas Fiscais n°s 458 e 995 não constam do levantamento fiscal como saídas, o que pode ser comprovado pelo demonstrativo acostado às fls. 55 a 77.

Quanto às Notas Fiscais n°s 459, 994 e 996, a autuante afirma que não podem ser consideradas como simples remessa para veículo, porque não contêm indicações de quais impressos de documentos acompanham tais notas fiscais, em desacordo com o artigo 417 do RICMS/97. Entretanto, analisando as referidas notas fiscais e as fotocópias do livro Registro de Saídas, constatei que tais documentos devem ser considerados como simples remessa e excluídos do levantamento, tendo em vista as indicações ali constantes: operação remessa para veículo, código 5.99, a indicação, no campo Informações Complementares, do talonário de vendas e o nome, endereço, inscrição cadastral e CGC do próprio autuado como destinatário das mercadorias.

O contribuinte afirma, ainda, que não foi considerada, nas entradas, a Nota Fiscal n° 000.637, emitida pela Shell do Brasil S/A, de 30.000 litros de óleo diesel e devidamente registrada no livro próprio (fls. 397 a 399), enquanto que a autuante argumenta que tal documento não lhe foi apresentado e, por essa razão, não pode ser, neste momento, considerado. Todavia, tal argumento não pode ser aceito, em face do princípio da verdade material e, assim, deve ser feito o levantamento também para incluir a mencionada nota fiscal de entrada, procedimento adotado pelo diligente em demonstrativo de fl. 456, o que acato.

Quanto à infração 2, o autuado alega que, em outubro de 2000, não foram computadas as entradas de 290.000 litros de óleo diesel, cujas notas fiscais foram lançadas no livro Registro de Entradas, conforme fotocópias acostadas às fls. 400 a 411, fato contestado pela autuante sob a alegação de que tais notas fiscais deixaram de ser consideradas no levantamento fiscal porque, ao contrário do que afirma o autuado, não estavam escrituradas no livro Registro de Entradas, como se observa da fotocópia do livro anexada à fl. 349 do PAF. Afirma que o contribuinte adulterou o citado livro após o procedimento fiscal, a fim de descaracterizar a acusação e fazer parecer que o levantamento foi elaborado de forma incorreta. Acrescenta que a intimação para apresentação de livros e documentos ocorreu em 17/11/00 e, em 22/12/00, o autuado ainda não possuía tais notas fiscais de entradas, pois não as apresentou ao fisco. Ressalta, também, que as notas fiscais juntadas por ocasião da defesa foram emitidas por uma filial do autuado.

Examinando os documentos anexados, constatei que:

1. segundo a Intimação para Apresentação de Livros e Documentos Fisco/Contábeis e Início de Fiscalização, juntada à fl. 7, verifica-se que o contribuinte foi cientificado do início da ação fiscal em 17/11/00;
2. de acordo com o Termo de Arrecadação de Livros/Documentos (fl. 7), foi entregue à autuante, em 20/11/00, dentre outros, o livro Registro de Entradas escriturado no período de 02/05/95 a 29/09/00;
3. pela fotocópia do livro Registro de Entradas acostada à fl. 349, na data da arrecadação (20/11/00), a escrituração do referido livro foi efetuada até o dia 29/09/00, com a entrada das mercadorias constantes da Nota Fiscal n° 0571;



4. o levantamento quantitativo, em exercício aberto, foi realizado até o dia 26/10/00, com a contagem do estoque existente no estabelecimento;
5. as notas fiscais de entradas acostadas, pelo autuado às fls. 400 a 409, foram datadas de outubro de 2000, embora não constassem do livro de entradas e, além disso, foram emitidas pela filial da empresa situada em Jequié, em operação de transferência.

O Técnico em Contabilidade contratado pelo autuado, em seu Parecer, diz que “a escrituração das operações de compra e venda e prestação de serviços, na forma da legislação em vigor, deve ser efetuada dentro de 5 dias, conforme o § 1º do artigo 319, do Decreto nº 6.284/97, não esclarecendo o texto regulamentar se este prazo será contado da data da ocorrência do fato gerador (...), ou após o encerramento dos lançamentos do mês” e que, no presente caso, as operações de entradas relativas a outubro de 2000, de 290.000 litros de óleo diesel, “foram lançadas posteriormente pelo fato dos livros estarem em poder da agente fiscal”.

Entretanto, tal assertiva não encontra respaldo nos documentos juntados aos autos, uma vez que a autuante somente arrecadou os livros e documentos fiscais em 20/11/00, tempo mais que suficiente para o lançamento das notas fiscais de entradas de mercadorias ocorridas em outubro/00. Mas o fato mais grave é que, ainda que não tivesse escriturado tais documentos fiscais, o contribuinte não os apresentou ao preposto fiscal para que pudessem ser incluídos no levantamento de estoques, nem mesmo até a data de lavratura deste Auto de Infração – 26/12/00, somente trazendo-os ao processo por ocasião de sua defesa, em 19/02/01, quando já tinha conhecimento da quantidade necessária de mercadoria para anular a diferença de entradas apurada pela autuante.

Pelos fatos acima descritos, entendo que não é aceitável que, até a data de arrecadação dos livros e documentos fiscais (20/11/00), o contribuinte não tenha lançado em seu livro Registro de Entradas as notas fiscais referentes às entradas de 290.000 (duzentos e noventa mil litros) de óleo diesel, supostamente ocorridas no mês de outubro de 2000, e tampouco tenha apresentado, à Fiscalização, as notas fiscais correspondentes, ainda que não escrituradas, até o encerramento da ação fiscal ocorrido em 26/12/00. Aliado a esse fato, verifica-se que tais documentos foram emitidos pela filial da empresa, situada em Jequié, o que definitivamente não contribui para reforçar a credibilidade da existência de tais operações.

Ressalte-se, por oportuno, que o Técnico em Contabilidade afirma, em resposta ao quesito “d”, que, pelos documentos acostados aos autos pelo contribuinte e pelo diligente, constata-se que não existem divergências de valores nos lançamentos efetuados nos livros fiscais e na DMA. Por sua vez, o diligente juntou ao processo, às fls. 460 a 473, cópias da DMA emitida pelo autuado e sua filial de Jequié onde consta o valor de transferências de R\$187.917,41, exatamente o que consta no livro Registro de Entradas trazido pelo autuado às fls. 410 e 411. Entretanto, verificando o sistema de dados da SEFAZ, conforme documentos que ora acosto aos autos e que fazem parte integrante deste Acórdão, constatei que ambos os estabelecimentos somente apresentaram a DMA, referente a outubro/2000, no dia 08/07/01, muito após a lavratura deste Auto de Infração, o que, mais uma vez, reforça a falta de credibilidade da ocorrência das mencionadas operações de transferência.

Sendo assim, entendo que tais operações de entradas não ocorreram realmente na época da realização do levantamento quantitativo de estoques e, portanto, não podem ser levadas em consideração neste lançamento.

Em relação ao preço médio das mercadorias apurado no levantamento de estoques, o contribuinte argumenta que a autuante se equivocou ao utilizar a tabela da Agência Nacional de Petróleo para estabelecer os preços dos produtos. Entende que deveriam ter sido usados os preços constantes nas notas fiscais de entradas, “de períodos próximos e mesmo de outras empresas com igual atividade a fim de que fosse considerado o preço corrente (de) mercado, que é o que deve prevalecer”.

Deve-se ressaltar que este lançamento visa à cobrança do ICMS, por antecipação tributária, uma vez que foram constatadas, no estabelecimento do autuado, **entradas** de mercadorias – óleo diesel - sem a correspondente nota fiscal, apuradas tais diferenças através de levantamento quantitativo de estoques, o que significa dizer que, pelo fato de ter adquirido tais produtos sem a competente nota fiscal, é o autuado o responsável solidário pelo pagamento do imposto por substituição tributária, uma vez que não é possível a identificação do contribuinte substituto.

Dessa forma, deve ser aplicada a regra legal específica que determina o modo de cálculo do imposto na substituição tributária do óleo diesel, prevista no artigo 512 do RICMS/96 e no artigo 512-B do RICMS/97:

RICMS/96 –

*Art. 512 -*

*§ 4º - Para definição da base de cálculo a ser adotada para fins de substituição ou antecipação tributária, nas operações com os produtos especificados neste artigo, observar-se-á o seguinte (Conv. ICMS 105/92 e 28/96):*

*I - havendo a fixação do preço máximo ou único de venda a consumidor pela autoridade federal competente:*

*a) sendo as operações realizadas por estabelecimento industrial refinador, a base de cálculo é:*

*I - nas saídas de combustíveis líquidos derivados de petróleo, o menor preço máximo de venda a consumidor fixado para o Estado da Bahia pela autoridade federal competente.*

RICMS/97 –

*Art. 512-B. Nas operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária será a seguinte (Lei 7014/96 e Convênios ICMS 03/99 e 37/00):*

*I - o preço máximo ou único de venda a consumidor fixado por autoridade competente.*

Na situação em análise, a Agência Nacional de Petróleo – ANP, era à época dos fatos geradores, a autoridade federal competente para determinar os preços de óleo diesel no país e, por essa razão, a autuante utilizou corretamente a tabela fornecida pela SEFAZ (à fl. 12), adotando o preço da mercadoria no município de seu destino que, no presente caso, é a cidade de Barreiras, onde se localiza o autuado.

Pelo exposto, acato o demonstrativo elaborado pelo diligente, à fl. 456, para o exercício de 1996, e entendo que deve ser reduzido o valor do débito, relativamente à infração 1, para R\$2.649,35. Quanto ao exercício de 2000 (infração 2), mantenho o valor apurado neste lançamento, consoante as razões acima expendidas, no valor de R\$13.584,13.

Devo ressaltar que a multa indicada no lançamento para as infrações 1 e 2 (60%), conforme inserido no artigo 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, é aquela prevista para as infrações apontadas.

Em relação à infração 3, de falta de apresentação das notas fiscais de entradas do exercício de 1999, quando regularmente intimado, constata-se que o próprio autuado apresentou uma declaração (fl. 9) do extravio de tais documentos fiscais, não havendo comprovação de sua entrega, à fiscalização, em

data posterior. Assim, entendo que está caracterizada a infração devendo, não obstante, ser reduzida a multa para 2 UPF-BA, tendo em vista que somente foi emitida uma intimação ao contribuinte, de acordo com o documento de fl. 7, a teor do artigo 42, inciso XX, alínea “a” da Lei nº 7.014/97.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206905.0014/00-3**, lavrado contra **SÃO FRANCISCO DIESEL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$16.233,48**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, além da multa de **2 UPFs-BA**, prevista no art. 42, XX, “a”, da citada lei.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de março de 2002.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA- PRESIDENTE/RELATORA

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO- JULGADORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR