

A. I. N° - 232943.1013/03-7
AUTUADO - JOSÉ ANTUNES DE SOUZA
AUTUANTE - ELIEZER DE ALMEIDA DIAS, ALMAR MACEDO SANTOS e REGINALDO CAVALCANTE COELHO
ORIGEM - INFAZ JEQUIÉ
INTERNET - 16.10.03

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0401/01-03

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. (ÁLCOOL HIDRATADO). MERCADORIAS NÃO MAIS EXISTENTES NOS ESTOQUES. EXERCÍCIO FECHADO E EM ABERTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias adquiridas sem documentação fiscal, estando as mesmas enquadradas no regime de substituição tributária, deve ser exigido o pagamento do imposto do seu adquirente, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhada de documentação fiscal, cujas saídas também ocorreram sem tributação. Infração subsistente. **b)** MERCADORIAS AINDA EXISTENTES FISICAMENTE EM ESTOQUE SEM DOCUMENTO FISCAL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A existência de mercadorias ainda nos estoques identificada em situação irregular, mediante levantamento quantitativo de estoques, exercício aberto, indica que o sujeito passivo adquiriu mercadorias sem nota fiscal, circunstância que, de acordo com a lei, configura a sua responsabilidade solidária. Infração confirmada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 18/07/2003 exige ICMS no valor de R\$ 43.845,63, pelos motivos abaixo relacionados:

1. falta de recolhimento do imposto relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2002), no valor de R\$ 16.976,49;
2. falta de recolhimento do imposto pela constatação da existência de mercadoria em estoque desacompanhada da respectiva documentação fiscal, atribuindo-se ao seu detentor a condição de responsável solidário, decorrente da falta de contabilização de

entradas de mercadorias, com valores apurados, mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício aberto (01/01/03 a 04/06/03), no valor de R\$ 1.394,62;

3. falta de recolhimento do imposto pela presunção de omissão de saída de mercadorias tributáveis anteriormente, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias, caracterizando a existência de saídas não contabilizadas empregadas no pagamento das citadas entradas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, por espécie de mercadorias em exercício aberto, no período de 01/01/03 a 04/06/03, no valor de R\$ 25.474,52.

O autuado, às fls. 389 a 394, através de seu representante legalmente constituído, apresentou defesa argumentando que os autuantes laboraram em equívoco nos cálculos e nas suas conclusões, uma vez que no ano de 2002 o estoque inicial de álcool era de 3.999 litros, houveram aquisições através das notas fiscais nºs 4112,4863,4971,5079 e 5248, de 45.000 litros, o estoque final em 31/12/02 era de 4.942 litros, totalizando a quantidade disponível para venda de 44.057 litros que adicionada a margem de lucro agregado de 6% que corresponde a 2.643 litros, totaliza a quantidade de álcool disponível para venda em 46.700 litros. Houve uma saída de 97.568 litros, resultando numa diferença tributável de 50.868 litros, ao custo médio unitário de R\$ 0,86 totaliza o valor da base de cálculo de R\$ 43.746,48.

Também para o exercício de 2003, o estoque inicial de álcool era de 4.942 litros, houve aquisições através das notas fiscais nºs 5209,01127,04798,04918 e 04878, de 42.500 litros, o estoque existente em 04/06/03 era de 4.100 litros, totalizando a quantidade disponível para venda de 43.342 litros que adicionada a margem de lucro agregado de 6% que corresponde a 2.600 litros, totalizando a quantidade de álcool disponível para venda em 45.942 litros. Houve uma saída de 82.323 litros, resultando numa diferença tributável de 36.381 litros, ao custo médio unitário de R\$ 1,31 totalizando o valor da base de cálculo de R\$ 47.659,11.

Alegou ser responsabilidade do distribuidor o recolhimento de 27% sobre o álcool vendido e, o revendedor final tem responsabilidade subsidiária e não solidária pelo ICMS à razão de 17% sobre a margem de lucro de 6% que já é calculado nas notas fiscais de compras, a título de substituição tributária. Assim, entendeu que a responsabilidade do autuado sendo subsidiária seria pelo imposto da substituição, ou seja, 17% sobre o equivalente a 6% do lucro, já a responsabilidade pelo recolhimento do imposto no percentual de 27% sobre o valor da nota é do distribuidor.

Argumentou que o autuante reconheceu o direito de o autuado se creditar do imposto que pagar ao afirmar “Será exigido o ICMS devido, ficando resguardado o direito do contribuinte creditar-se do imposto, quando do seu pagamento”, no entanto, como poderia se creditar se os combustíveis têm retenção na fonte. Se os autuantes sustentam que existe omissão de saídas do revendedor final, é obvio que a discussão gira em torno da aplicação do percentual de 17%, e não, 27%, que é alíquota aplicável à distribuidora. Também, no tocante a infração 02, que trata de responsabilidade solidária, vê-se que essa não se confunde com responsabilidade subsidiária.

Que das diferenças de R\$ 43.746,48 (2002) e R\$ 47.659,11 (2003), não deve ser aplicada a alíquota de 27%. Assim, entendeu que o débito devido pelo autuado corresponde a 6% sobre R\$ 91.405,59 (R\$ 43.746,48 + R\$ 47.659,11), que corresponde a R\$ 5.484,33 que é a base de cálculo do ICMS substituído. Aplicado o percentual de 17%, o imposto devido e reconhecido pelo autuado é de R\$ 932,33. E, que sobre o valor da diferença de R\$ 91.405,59, alíquota de 27%, corresponde ao valor de R\$ 24.649,50 do imposto que deve ser aplicada a distribuidora, e não, ao revendedor final.

Requeru a procedência parcial da autuação no valor de R\$ 932,22.

Um dos autuantes, às fls. 425 a 427, informou que se equivocou o defendente ao adicionar percentual de margem de lucro sobre as quantidades do produto. Disse não acolher a nota fiscal nº 5248, emitida em 21/11/02, e as notas fiscais nºs 5209, 04798, 04818 e 04878, emitidas em 25/01/03, 29/03/03, 08/05/03 e 15/04/03, pela empresa Sampaio Coml. Lubrificantes e Derivados de Petróleo, que se encontra com sua inscrição cancelada, tornando inidôneos os citados documentos, além de ser contumaz na prática de sonegação.

Citou o art. 39, V, do RICMS/97, que qualifica na condição de responsabilidade solidária, qualquer pessoa física ou jurídica, em relação às mercadorias que detiver para comercialização desacompanhada de documentação fiscal ou com documento inidôneo. Citou ainda, os arts. 142, I, e VIII e art. 191, parágrafo único, do RICMS/97.

Esclareceu que o distribuidor tem a responsabilidade de proceder a retenção e o recolhimento de 27% sobre o álcool vendido, quando regularmente inscrito e a operação esteja devidamente acobertada por documentação idônea e, o que aconteceu, conforme próprio demonstrativo do autuado foi a aquisição de mercadoria (álcool hidratado) sem nota fiscal. O custo unitário das omissões foi apurado em consonância com o previsto no Portaria 445/98.

Informou que no Auto de Infração não consta que o autuado tenha direito a creditar-se do imposto. Tal observação está inserida em um texto padrão do demonstrativo de estoque.

Manteve a autuação.

VOTO

Da análise das peças que constituem o presente processo, verifico que foi realizada Auditoria dos Estoques, em 2002 (exercício fechado) e em 2003, período de 01/01/03 a 04/06/03 (exercício aberto), tendo sido identificadas diferenças de quantidades de entradas do produto álcool hidratado, adquiridas pelo sujeito passivo sem a competente documentação fiscal, fato que não foi negado pelo autuado ao apresentar sua impugnação.

O questionamento do defendente diz respeito a não inclusão de notas fiscais de aquisições do produto, e o entendimento de que na condição de revendedor final só é responsável pelo pagamento do imposto relativo a 6% do total das aquisições, aplicado sobre uma alíquota de 17%, por ser, ao seu ver, esta a sua margem de valor agregado. Também, ao refazer o levantamento quantitativo dos estoques, indicou como quantidade adicionada às aquisições, da qual intitulou como margem de valor agregado, 6% sobre as entradas com base nos documentos anexados ao processo. Considerou que o imposto devido com base nas entradas omitidas deve ser atribuído ao distribuidor, já que não responde solidariamente, e sim, subsidiariamente.

Quanto a inidoneidade da documentação fiscal escriturada nos livros do impugnante que não foi considerada no levantamento quantitativo dos estoques, tenho a observar que examinando os documentos em cópias reprográficas anexados às fls. 33 a 37, os mesmos demonstram, sem sombra de dúvida, serem inidôneos, uma vez que foram emitidos por empresa cuja inscrição estadual se encontra cancelada no CAD-ICMS, aliado ao fato de que foram emitidas sem a comprovação da efetiva operação, já que a nota fiscal com a numeração 005209, emitida com data de 25/01/03 e o documento fiscal que seria do mesmo talonário e com numeração posterior, ou seja de nº 5248, foi emitido com data de 24/11/02, inclusive, não constam no documento os dois dígitos (00) à esquerda da numeração. O mesmo fato ocorreu em relação aos documentos: nº 04798, emitido com data de 29/03/03, nº 04878, emitido com data de 15/04/03 e nº 04813, emitido com data de 08/05/03 (o documento intitulado nº 04813 foi emitido com data posterior ao de nº 04878). Também, apesar de constar no rodapé das notas fiscais a confecção de 10 talões de nºs

004751 a 005250, se observa nitidamente que a numeração dos citados documentos foram feitas de forma aleatória, ou seja, em alguns documentos foram indicados os seus números por 4 dígitos, outros com 5 dígitos e, ainda, em outros, com 6 dígitos, inclusive, esta inconstante se revela em documentos de um mesmo talão.

No tocante a inclusão de quantidade a título de margem de valor agregado, equivoca-se o defendente ao calcular valor de margem de lucro tomando por base quantidade de produto adquirido para, com isso, aumentar a quantidade de produto recebido de terceiros. A margem de lucro sobre o valor agregado diz respeito a valor obtido entre o preço de aquisição e o preço comercializado. A única relação no tocante a margem de lucro e quantidade de produto adquirido é apenas em termos valorativos para mais ou para menos, a depender da rotatividade do produto no estabelecimento. Assim, num levantamento quantitativo por espécie de mercadorias devem ser levadas em conta para determinação da existência ou não de omissão de saída de mercadorias com documentação fiscal, as quantidades existentes nos estoques (inicial e final), as quantidades das entradas (aquisições, recebimento por devolução, etc) e, as quantidades das saídas com documentação fiscal. Ante o resultado apurado no levantamento, se identificada diferença de quantidade por saída sem nota fiscal ou diferença de quantidade por entrada sem documentação fiscal, exige-se o imposto por omissão ou presunção em relação às quantidades omitidas, aplicando-se como base de cálculo o que determina o art. 60, II, “a” ou “b”, do RICMS/97. Observando, inclusive, que nos casos de levantamento quantitativo em exercício aberto, as mercadorias ainda existentes nos estoques sem documentação fiscal, deve ser exigido o imposto, atribuindo, ao seu detentor a condição de responsável solidário.

Ressalto que o produto objeto do levantamento está enquadrado no regime de Substituição Tributária. Nesta situação, como o imposto é devido por antecipação, havendo diferença de quantidade por entrada sem documentação fiscal, independe de ser analisado a quem cabe a exigência do imposto anteriormente devido, já que o contribuinte tendo adquirido mercadorias sem documentação fiscal, passa a assumir solidariamente a responsabilidade pelo tributo devido (art. 39, V, do RICMS/97). Assim, não há o que se falar em responsabilidade do distribuidor porque não existe nenhum elemento probatório de quem seja o distribuidor em relação àqueles produtos identificados como adquiridos sem documentação fiscal. Saliento, ainda, que se a diferenças constatada fossem por diferença de saída sem nota fiscal, por se tratar de produto com fase de tributação encerrada, ai sim, haveria apenas descumprimento de obrigação acessória, o que não foi o caso em análise, já que a omissão se deu em função de entradas de álcool hidratado sem nota fiscal e parte com nota fiscal comprovadamente considerada inidônea.

Em relação ao exercício de 2003, além de ter sido identificada a aquisição de mercadoria sem documentação fiscal, constatou-se que as quantidades encontradas no estabelecimento também se encontravam desacompanhadas de documentação fiscal (estoque contado em 04/06/03, conforme Declaração de Estoque, à fl. 6). Desta forma, os autuantes exigiram do sujeito passivo o imposto que era devido na operação anterior, na condição de responsável solidário, por ser o detentor das mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal. Verifico que no documento anexado à fl. 10, que trata da Conclusão Fiscal (Estoque em Aberto) consta a observação no tocante a responsabilidade solidária de que em relação ao imposto exigido fica assegurado o direito ao contribuinte de creditar-se do imposto, o que efetivamente está correto. No entanto, como o produto, objeto da acusação fiscal, está enquadrado no regime de substituição tributária, deveriam, os autuantes ter exigido também o imposto devido pela falta de antecipação tributária, e, no cálculo do tributo proceder a dedução do valor exigido a título de responsabilidade solidária, o que não foi feito. No entanto, tal exigência só poderá ser feita mediante novo lançamento tributário, caso o autuado não o faça.

Assim, não tem pertinência a alegação do impugnante em relação a tal situação, valendo salientar que a observação do direito ao creditamento do imposto não está consignada na peça do Auto de Infração/Termo de Encerramento, como quis fazer crer o defendente, e sim, como já dito anteriormente, num dos demonstrativos anexados pelos autuantes (fl.10).

Foi realizada Auditoria dos Estoques tendo sido identificada diferença por omissão de entradas de mercadorias, em exercício fechado e em exercício aberto. Como o produto em questão, “álcool hidratado”, encontra-se elencado na substituição tributária, conforme art. 512-A, I, “b” e 512-B, do RICMS/97, estando a mercadoria desacompanhada de documentação fiscal, como ficou confirmado nos autos, é o detentor da mesma quem responde solidariamente pelo pagamento do imposto e pelo pagamento do imposto devido pela antecipação tributária. Todos os papéis de trabalho e elementos de prova documentais anexados aos autos demonstram, objetivamente, a diferença apurada. Correto o procedimento fiscal, uma vez que o imposto foi exigido atendendo o que determina as disposições regulamentares.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232943.1013/03-7**, lavrado contra **JOSÉ ANTUNES DE SOUZA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 43.845,63**, acrescido da multa de 70% sobre R\$ 16.976,49, R\$ 1.394,62 e R\$ R\$ 25.474,52, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de outubro de 2003.

CLARICE ANÍZIA MAXIMO MOREIRA – PRESIDENTE-RELATORA

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA