

**A. I. N°** - 280328.0004/04-0  
**AUTUADO** - JOSEPAL COMERCIAL DE COMBUSTÍVEIS LTDA.  
**AUTUANTE** - STELIO FERREIRA DE ARAÚJO FILHO  
**ORIGEM** - INFAZ VALENÇA  
**INTERNET** - 13. 05. 2004

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0142-04/04

**EMENTA:** ICMS. a) FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. MERCADORIAS CUJO IMPOSTO FOI PAGO POR ANTECIPAÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. O CONSEF já firmou o entendimento de que a multa deve ser aplicada por Auto de Infração lavrado, independente da quantidade de exercício. Infrações parcialmente comprovadas. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. b) ENTRADA DE MERCADORIA SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatando-se diferença de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, se a mercadoria já saiu sem tributação, deve-se exigir o imposto do adquirente, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido de terceiro mercadoria desacompanhada de documentação fiscal, bem como do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Infrações caracterizadas. Não se inclui na competência dos órgãos de julgamentos administrativos a declaração de inconstitucionalidade. Rejeitadas as preliminares de nulidades. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 27/01/2004, exige ICMS no valor de R\$23.580,80, além de multas no valor total de R\$219,42, em razão das seguintes irregularidades, apuradas através de levantamento quantitativo de estoque:

1. Multas no valor de R\$ 169,42, referente a operação de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, relativo aos anos de 1999, 2000, 2001, 2002.
2. Falta de recolhimento do imposto no valor de R\$5.781,94, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, relativo aos anos de 2001, 2002.
3. Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária no valor de R\$1.740,25, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, conforme percentuais de margem de valor adicionado, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro em sua escrita de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária relativo ao ano 2000, 2001 e 2002.

4. Falta de recolhimento do imposto no valor de R\$12.194,25, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, relativo ao ano de 2003.
5. Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária no valor de R\$3.864,36, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, conforme percentuais de margem de valor adicionado, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro em sua escrita de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária relativo ao ano 2003.
6. Multas no valor de R\$ 50,00, referente a operação de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, relativo ao ano 2003.

O autuado, às fls. 124 a 136, impugnou o lançamento tributário alegando que a autuação só ocorreu em razão da fragilidade do roteiro de auditoria empregado, uma vez que deixou de considerar as notas fiscais de compra de álcool de n<sup>os</sup> 5130, 5134 e 5222 referente ao período de 2002 e as notas fiscais de n<sup>os</sup> 4784, 4802, 4868, 5158, 5182, 5201, 5238 e 5247 referentes ao período de 2003, todas em anexo, que correspondem exatamente as quantidades apontadas como omissão de entrada.

Afirma que, para se chegar a suposta omissão de entrada de mercadorias, o fisco estadual procedeu ao levantamento quantitativo de estoque das mercadorias comercializadas efetuando o demonstrativo de estoque com base nos estoques de combustíveis e no livro de Movimentação de Combustíveis – LMC, mesmo sendo de conhecimento público que “ a escrita dos Postos de Combustíveis, pouco ou nada refletem a realidade, haja vista que, em face do imposto ser recolhido antecipadamente, pouca relevância carregam em si e por isso raras vezes são escriturados.”

Aduz que os combustíveis são adquiridos das distribuidoras inscritas, o que em seu entendimento, afasta qualquer omissão do imposto normal ou por substituição tributária, juntando cópias da notas fiscais e dos cheques emitidos, razão pela qual argüiu a nulidade do lançamento. Diz que se o fiscal entende que algum distribuidor vem exercendo comércio irregular, que se utilize do poder de polícia que o Estado lhe confere para averiguar os verdadeiros infratores.

Alega a ausência de elementos suficientes para se determinar com segurança a acusação, pois o demonstrativo elaborado pelo autuante deixou de considerar diversos documentos apresentados pelo contribuinte, a exemplo das notas fiscais de compra de combustível, que elidem a presunção de omissão de entradas. Não existindo nenhuma documentação que indique ou prove que essa ação fiscal foi feita de modo amplo, com circularização junto aos remetentes (Distribuidoras), mas sim limitando-se tão somente a confrontar as compras com os registros da bomba de combustível, razão pela qual ao final detectou-se uma suposta omissão de entradas.

Argumenta que a lei autoriza o contribuinte a demonstrar que tal presunção admite prova em contrário por se tratar de presunção “juris tantum”. Assim, em seu entendimento, o autuado põe por terra a infração, ora imputada, através da juntada das notas fiscais de saída de mercadorias dos distribuidores de combustíveis, cópia dos cheques nominais pagos aos distribuidores, comprovando que não houve a diferença no estoque apontada pelo autuante. Transcreve as Ementas dos Acórdãos JJF no. 2096/00, que trata de arbitramento; Acórdão CS Nº 0177-21/02, que trata de saldo credor de caixa; Acórdão Nº CJF 0068-11/02, que também trata de saldo credor de caixa e cita doutrinadores, nas tentativa de fundamentar seu entendimento.

Diz que a lavratura do Auto de Infração contra a empresa é verdadeiro confisco, vedado pelo constituição federal, já que o imposto foi pago anteriormente pelas distribuidoras, transcrevendo Ementa do Acórdão CJF Nº 0894/01, que trata de Saldo credor de caixa.

Sob o título de “DO MÉRITO”, o autuado volta a apresentar o mesmo argumento da existência das notas fiscais e cópias dos cheques nominais aos distribuidores de combustível, transcrevendo Ementas, sobre levantamentos quantitativos: Resolução Nº 2505/98, onde revisão do lançamento fiscal efetuada pelo DICO concluiu pela inexistência de diferenças; Acórdão JJF Nº 0523/01, onde trata de “perdas” normais ocorridas no beneficiamento de piaçava.

Ao finalizar, requer pela nulidade da autuação, caso assim não entenda este Colegiado, postula pela improcedência do Auto de Infração.

Às fls. 186 e 187 dos autos, o autuante ressalta que o livro fiscal que fundamentou os lançamentos das saídas, foi o livro de Movimentação de Combustíveis, livro este de escrituração obrigatória, conforme dispões o Art. 324, do RICMS/97.

Salienta que neste livro são registrados, diariamente, os valores indicados nos encerrantes das bombas de combustíveis, que medem as saídas dos mesmos. Para saber quanto saiu de um determinado combustível em um período, basta diminuir o valor medido pelo encerrante no final, pelo valor medido pelo encerrante no início do período, levando em conta também as “viradas”(quando os encerrantes são zerados e reinicia a contagem) e outros fatores operacionais do posto, como trocas de bicos ou de bombas, aferições, como está claro no Demonstrativo às fls. 29 a 34.

Em relação as notas fiscais não consideradas no levantamento, cuja cópias foram anexadas anteriormente pela ação às fls. 17 a 27, como se observa à fl. 16, são todas da Sampaio Coml. Lubrificantes e Derivados de Petróleo Ltda, empresa com inscrição cancelada desde 23/10/2002. Portanto, todos os documentos emitidos a partir desta data são inidôneos e não podem ser incluídos no demonstrativo.

Ao finalizar, opina pela procedência do Auto de Infração.

O PAF foi submetido à pauta suplementar, tendo esta 4ª.JJF decidido que o mesmo encontrava-se em condições de ser instruído, devendo ser redistribuído ao Relator para incluir em pauta de julgamento.

## **VOTO**

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o auditor fiscal, utilizando o roteiro de Auditoria de Estoque, apurou omissões de saídas de mercadorias com fase de tributação encerrada pela substituição tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais (Infrações 01 e 06); falta de recolhimento do imposto pelo autuado, na condição de responsável solidário, por ter adquirido de terceiros mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (Infração 02 e 04), bem como de não ter recolhido o imposto por antecipação tributária, em função do valor acrescido (Infração 03 e 05).

Em relação a arguição de inconstitucionalidade à cobrança, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma.

Quanto a arguição de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, a mesma não pode ser acolhida, tendo em vista que a auditoria realizada pelo autuante atendeu as determinações prevista na Portaria 445/98, além de não se observar qualquer erro ou vício especificado no art. 18, do RPAF/99, que possibilite sua decretação. Muito menos, podemos falar em nulidade em função da não inclusão de notas fiscais, pois este fato não seria causa de nulidade, principalmente, na presente lide, onde tais notas fiscais teria como suposto emitente a Sampaio Coml. Lubrificantes e Derivados de Petróleo Ltda., contribuinte como inscrição cancelada deste 23/10/2002, anteriormente as datas das supostos emissões dos documentos, fls. 17 a 27, conforme o extrato do INC – Informação do Contribuinte – Histórico de Atividade Econômica/Condição/Situação acostado à folha 16.

Em sua peça defensiva o autuado argumentou que trata-se de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, e, quando da sua aquisição, vem embutido o valor do ICMS, cujo imposto é de responsabilidade da distribuidora. Ocorre que, ao adquirir mercadorias sem nota fiscal, o autuado torna-se o responsável pelo imposto daquele produto, conforme determina o art. 39, V, do RICMS/97.

Também não pode ser acolhido o argumento defensivo de que o livro de Movimentação de Combustíveis – LMC não é um livro regularmente escriturado, pois trata-se de um livro fiscal que se encontra devidamente previsto no Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, Decreto 6.284/97, em seu art. 314, inciso V, devendo os registros realizados pelo contribuinte representarem a sua real movimentação de combustível.

Quanto à Infração 01 e 06, a Portaria 445/98 determina, em seu art. 5º, III, que seja aplicada a multa por descumprimento de obrigação acessória, prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96. Porém, o CONSEF firmou o entendimento de que a multa deve ser aplicada por autuação, independente da quantidade de exercício. Assim, a infração 01 restou parcialmente caracteriza em R\$ 50,00, não subsistindo a infração 6.

Face à constatação das diferenças comprovadas pela Auditoria de Estoque (infrações 02, 03, 04 e 05) e por ser mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, o art. 10, I, da Portaria nº 445/98, determina que deve ser exigido o pagamento:

- a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada da documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V);
- b) 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, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (RICMS/97, art. 915, II, “d”).

Com base na explanação acima, considero correto o procedimento do auditor autuante, estando caracterizadas as infrações 2, 3, 4 e 5.

Entretanto, ressalto que o valor da base de cálculo da infração 02, correspondente a data de ocorrência de 31/12/2002, consignada no Auto de Infração, fl. 02, deve ser corrigida de R\$17.923,00 para R\$17.923,74, conforme Auditoria de estoques, fl. 110.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, para exigir imposto no valor de R\$23.580,80, além da multa de R\$50,00.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **280328.0004/04-0**, lavrado contra **JOSEPAL COMERCIAL DE COMBUSTÍVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento no valor total de **R\$23.580,80**, acrescido das multas de 70% sobre R\$17.976,19 e de 60% sobre R\$5.604,61, previstas no art. 42, III e II, “d”, respectivamente, da Lei nº 7014/96 e demais acréscimos legais, além da multa no valor **R\$50,00**, prevista no art. 42, XXII, da mesma lei.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de abril de 2004.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR