

**A. I. N°** - 271351.0005/03-6  
**AUTUADO** - MÁRIO RIBEIRO SILVA  
**AUTUANTE** - LAUDIONOR BRASIL PEDRAL SAMPAIO  
**ORIGEM** - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**INTERNET** - 15. 07. 2004

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0252-04/04

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** EXERCÍCIO FECHADO. **a-1)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **a-2)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMBUSTÍVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. 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 e o imposto por antecipação de responsabilidade do próprio sujeito passivo. **b)** EXERCÍCIO ABERTO. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO. Restou comprovado nos autos que a metodologia aplicada pelo autuante para exigir imposto do autuado contrariou o disposto na Portaria n° 445/98. Infrações nulas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 25/08/2003, exige ICMS no valor de R\$12.458,50, em razão das seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento do imposto no valor de R\$3.360,11, 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;
2. Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária no valor de R\$1.064,82, 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;
3. Falta de recolhimento do imposto no valor de R\$240,30, pela constatação 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;

4. Falta de recolhimento do imposto na importância de R\$5.860,07, por presunção de omissão de saídas 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;

5. Como nos termos do item 2 no valor de R\$1.933,20, *idem*.

As infrações acima foram apuradas através de levantamento quantitativo de estoque em exercícios fechado e aberto, relativos aos anos de 2002 e 2003.

O autuado ao impugnar o lançamento fiscal, fls. 62 a 67 dos autos, preliminarmente, fez um breve resumo dos fatos que antecederam a lavratura do Auto de Infração.

Em seguida, aduziu que o autuante agiu de forma informal no exercício de suas funções fiscalizadoras, além de descumprir preceitos formais indispensáveis para a constituição do crédito tributário, conforme dispõe os arts. 26, 28 e 29, seus incisos e parágrafo, do RPAF/99, oportunidade em que transcreveu os seus teores, em apoio ao seu argumento.

De acordo com o autuado, é da essência normativa do Direito Administrativo a obediência dos preceitos legais que dão forma ao ato administrativo, tendo o autuante descumprido formalidades essenciais para a constituição do crédito tributário, pelo que requer a nulidade do Auto de Infração.

Sobre o mérito da autuação, caso ultrapassada a preliminar levantada, o autuado apresentou os seguintes argumentos para refutá-lo:

1. Que o autuante efetuou erroneamente o levantamento quantitativo de estoque de mercadorias, ao atribuir quantidades de litros do combustível álcool como saídas efetivas maiores que as entradas, conforme poderá se constatar no levantamento mensal diário das entradas e saídas do referido produto, nos exercícios fiscalizados, além de omitir entradas de combustíveis no mês de março/2003;

2. Que para comprovar o equívoco do autuante, a empresa realizou um minucioso levantamento, onde apurou um total de saídas reais de álcool nas quantidades de 4.914,40 litros e 29.466,30 litros, respectivamente, nos exercícios de 2002 e 2003, conforme demonstrativo à fl. 66, oportunidade em que fez a juntada às fls. 69 a 405 de cópias de notas fiscais e do livro de Movimentação de Combustíveis.

3. Que não houve, portanto, em nenhum dos exercícios fiscalizados a presunção de saídas a título de omissão de registro de entradas do combustível álcool, como equivocadamente vislumbrou o autuante, que ensejasse sonegação tributária por parte da empresa, muito menos sob a acusação de responsabilidade solidária.

Ao finalizar, pede a improcedência das infrações imputadas pelo autuante no presente lançamento.

O autuante ao prestar a informação fiscal, fls. 409 a 411 dos autos, assim se manifestou para contraditar a defesa formulada:

1. Que não procede à afirmação do contribuinte, de que o preposto fiscal teria solicitado “verbalmente” os livros e documentos fiscais, agindo de forma informal, descumprindo preceitos indispensáveis para a constituição do crédito tributário. Segundo o autuante, o contribuinte foi regularmente intimado para apresentar livros e documentos fiscais em 05/08/2003, conforme documento anexo à fl. 7 do presente processo;

2. Que com a expedição da intimação para apresentação de livros e documentos, de acordo com o disposto no art. 28, II, do RPAF/99, é dispensada a lavratura do Termo de Início de Fiscalização;

3. Quanto ao Termo de Encerramento de Fiscalização, informa que o mesmo, no caso da ocorrência de infrações à legislação tributária é representado pelo próprio Auto de Infração, o qual contém todas as informações requeridas pelo contribuinte;
4. Que foram observados os critérios para apuração do preço médio, conforme documentos às fls. 13 e 21 e que os percentuais de multa aplicados estão previstos na Lei nº 7.014/96 e alterações posteriores;
5. Com referência às notas fiscais não consideradas no levantamento, conforme alegado pela defesa, assim se pronunciou:

Exercício de 2002 - Aduz que todas as notas de entradas de álcool etílico hidratado – AEHC anexadas pela defesa, foram relacionadas no demonstrativo “Entrada de Mercadorias”, o qual se encontra à fl. 11 dos autos;

Exercício de 2003 - Sobre a Nota Fiscal nº 108306 anexada pela defesa à fl. 69, diz que a mesma foi emitida em 06/08/2003, ou seja, um dia após o encerramento do período fiscalizado (05/08/2003), portanto, não poderia fazer parte do demonstrativo “Entradas de Mercadorias” à fl. 9, como pretende o autuado. Quanto à Nota Fiscal nº 001364, de 21/03/2003, anexada à fl. 72 e registrada à pág. 64 do livro de Movimentação de Combustíveis, afirma que a mesma deixou de constar no seu demonstrativo, o qual será objeto de correção no item 3.

À fl. 410, o autuante fez uma explanação de como foi realizada a Auditoria de Estoque levada a efeito na empresa, bem como citou o que determina os arts. 6º, 7º e 10º, da Portaria nº 445/98, a qual trata dos procedimentos a serem observados pela fiscalização quando da realização de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias.

Ao finalizar, o autuante disse que elaborou novos demonstrativos às fls. 412 a 419, cujos valores do imposto devido para as infrações 4 e 5 passaram a ser de R\$4.243,45 e R\$1.420,89, respectivamente.

O autuado foi cientificado pela INFAZ-Teixeira de Freitas, conforme intimação à fl. 421, para tomar ciência da informação fiscal do autuante, oportunidade em que lhe foi entregue cópias dos novos demonstrativos e reaberto o prazo em dez dias para se manifestar.

Em nova intervenção às fls. 425 e 426, o autuado, disse, inicialmente, que as informações fiscais emitidas pelo autuante à fl. 409 dos autos possuem procedência em parte, oportunidade em que transcreveu o teor do art. 28 e seu inciso III, do RPAF. Segundo o autuado, não foi observado pelo autuante o disposto no artigo acima, o que implica em ferimento formal de preceito legal, motivo pelo qual subsiste o pedido de nulidade em preliminares.

Quanto ao mérito, o autuado questionou as diferenças apuradas pelo autuante quanto ao item álcool.

Ao analisar o presente PAF, objetivando a sua instrução, tendo em vista a alegação do autuado, segundo a qual as quantidades corretas de saídas do produto álcool são de 4.914,40 litros e 29.466,30 litros, respectivamente, nos exercícios de 2002 e 2003, foi proposta por este relator e aceita pelos demais componentes desta 4ª JJF, a sua conversão em diligência a ASTEC, para que auditor fiscal a ser designado, atendessem o solicitado à fl. 430.

Foi anexada aos autos às fls. 432 a 439, uma defesa tendo como data de sua protocolização o dia 05/01/2004, formulada pelo autuado de igual teor a constante às fls. 61 a 67.

Cumprida a diligência de fls. 442 a 443, o auditor incumbido de sua realização, mediante o Parecer ASTEC nº 0054/2004, descreveu, inicialmente, o que foi solicitado por este relator, o procedimento do autuado e de como foi realizado o trabalho diligencial.

Ao concluir, o diligente disse que do levantamento realizado, ficou comprovado que as quantidades computadas pelo autuante, estão de comum acordo com o seu levantamento, razão pela qual não elaborou novo demonstrativo de estoque, por não haver divergência de valores.

O CONSEF, em despacho à fl. 452, encaminhou o PAF a IFMT/DAT/SUL, para dar ciência ao autuado e ao autuante do resultado da diligência da ASTEC, o que foi cumprido, conforme fls. 453 e 455, no entanto, não se manifestaram a respeito.

### **VOTO**

Inicialmente, afasto a preliminar de nulidade suscitada na peça defensiva, pelos seguintes motivos:

a) Com relação à alegação de inexistência nos autos do Termo de Início de Fiscalização, não merece a minha acolhida, já que à fl. 7, está a intimação expedida pelo autuante ao autuado para apresentação de livros e documentos, cujo documento, com base no inciso II, do art. 28, do RPAF/99, dispensa a lavratura do referido Termo;

b) Quanto ao Termo de Fiscalização, esclareço que por ter sido o Auto de Infração lavrado por meio de sistema oficial de processamento eletrônico de dados da Secretaria da Fazenda, os mesmos constituirão um instrumento único, consoante dispõe o art. 30, do RPAF/99.

Adentrando no mérito da autuação e após analisar as peças que compõem o PAF, observei o seguinte:

Infrações 1 e 2 - Foi detectada pelo autuante uma omissão de entradas de 12.186,50 litros de álcool, conforme demonstrativo à fl. 10, tendo sido cobrado imposto por responsabilidade solidária e por antecipação tributária, respectivamente.

Infrações 3, 4 e 5 - Apurou-se uma omissão de entradas de 18.667,60 litros de álcool, conforme demonstrativo à fl. 18, tendo sido exigido imposto por responsabilidade solidária, por presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis e por antecipação tributária, respectivamente.

Ao se defender da acusação, o autuado alegou erro do autuante no levantamento das saídas nos exercícios fiscalizados, bem como de não ter computado no levantamento das entradas notas fiscais de compras que indicou, relativas ao exercício de 2003, cujo argumento somente foi acatado pelo autuante em relação à Nota Fiscal nº 1364, o que ensejou a redução do imposto cobrado originalmente nas infrações 4 e 5.

Diante da controvérsia acima, foi proposta por este relator e aceita pelos demais componentes desta 4ª JJF, a conversão do PAF em diligência a ASTEC, no sentido de apurar as quantidades corretas de saídas de álcool nos exercícios fiscalizados, tendo o diligente concluído que as quantidades consignadas pelos autuantes em seus demonstrativos, coincidem com as detectadas em seu levantamento.

Em razão da diligência da ASTEC, o PAF foi encaminhado a INFAZ-Vitória da Conquista, para dar ciência da mesma tanto ao autuado como ao autuante, o que foi cumprido, conforme documentos às fls. 453 e 454.

Sobre a autuação e após prestar as informações acima, o meu posicionamento a respeito das infrações é o seguinte:

Infrações 1 e 2 - Entendo razão não assistir ao autuado, já que o diligente da ASTEC, confirmou que a quantidade de saída de álcool consignada no demonstrativo de fl. 10, coincide com a que foi apurada em seu levantamento. Desse modo, restou comprovado nos autos a omissão de entrada de 12.186,50 litros de álcool.

Face à constatação da diferença acima e por ser o produto álcool 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 caracterizadas as infrações 1 e 2.

Infrações 3 4 e 5 - Entendo que as mesmas não subsistem, já que foi exigido imposto do autuado na condição de responsável solidário, por presunção legal de omissões de saídas e, em consequência, pela falta da antecipação tributária.

É que de acordo com o disposto no art. 10, I, da Portaria acima citada, ao ser detectada omissão do registro de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie, se as mercadorias já saíram sem tributação, deve ser exigido o imposto do adquirente, na condição de responsável solidário, consoante o disposto no art. 39, V, do RICMS/97, bem como do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo.

Pelo acima exposto, conclui-se que a autuação foi efetuada de forma equivocada e, por implicar em mudança do fulcro da exigência, torna-se impossível dar prosseguimento a presente lide em relação às infrações 3, 4 e 5, em atendimento aos princípios constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa, razão pela qual julgo NULAS as infrações imputadas ao sujeito passivo.

Nesta oportunidade, em obediência ao disposto no art. 21, do RPAF/99, represento a autoridade competente no sentido de programar uma nova ação fiscal junto ao estabelecimento autuado, para exigir o imposto devido, a salvo de falhas ou incorreções.

O meu voto, portanto, é pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração na importância de R\$4.424,93.

## 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 **271351.0005/03-6**, lavrado contra **MÁRIO RIBEIRO SILVA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$4.424,93**, acrescido das multas de 70% sobre R\$3.360,11 e de 60% sobre R\$1.064,82, previstas no art. 42, III e II, “d”, respectivamente, da Lei nº 7014/96 e dos acréscimos legais. Recomenda-se a renovação do procedimento fiscal em relação aos itens julgados nulos.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de julho de 2004.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR