

A. I. Nº - 232946.0002/04-8
AUTUADO - POSTO DE COMBUSTÍVEIS NOTA 1000 LTDA.
AUTUANTE - MANUEL PEREZ MARTINEZ
ORIGEM - INFAS SIMÕES FILHO
INTERNET - 31.08.04

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0302-02/04

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADA DE MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **a)** PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO POR SOLIDARIEDADE. Imputações em desacordo com as normas legais. Itens nulos. 2. DIFERENÇA DE ALIQUOTAS. **a)** MATERIAL DE CONSUMO **b)** ATIVO FIXO. Infrações não impugnadas. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS NÃO SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor das mercadorias não escrituradas. Revisto os cálculos da penalidade. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração de 31/03/2004, exige o pagamento do ICMS no valor de R\$ 184.554,11, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – 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, no mesmo exercício. ICMS de R\$ 156.124,71. Multa de 70%.
2. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, nos anos de 1999, 2000, 2001 e 2002. ICMS de R\$ 26.736,23 e multa de 70%.
3. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. ICMS de R\$ 99,96 e multa de 60%.

4. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. ICMS de R\$ 114,50 e multa de 60%.
5. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal. ICMS de R\$ 1.478,71.

O autuado através de advogado, impugna o lançamento, conforme a defesa de fls. 172/196, nos seguintes termos:

1. Pede a nulidade do auto de lançamento por defeito formal. Diz que a manipulação pela Fazenda do Estado da Bahia de documentação e legislação da Agência Nacional de Petróleo é nula, quando anterior ao Convênio firmado em 02 de outubro passado, e no caso corrente, quando foram feitos o levantamento do estoque a confrontação com o Livro de Movimentação de Combustíveis, que desaguou no auto ora defendido, existia o dito convênio, sendo que toda a legislação do comércio de combustíveis tem que ser considerada sob pena de que os atos praticados sejam dados por nulo de pleno direito. Como exemplo, menciona a diferenciação na autuação entre combustível comum e o aditivado, quando a ANP considera um único tipo de combustível, gasolina ou diesel – e que o combustível aditivado pode ter sido vendido como comum por imposição da Agência, bem como que existe arredondamentos no LMC que não foram considerados.
2. Aponta que o procedimento fiscal ocorreu ao arrepio do RICMS, pois baseando sua autorização em mecanismos (encerrantes das bombas) e livros (LMC) que não são autorizados nem controlados pelo fisco estadual, tal como ocorre, por exemplo, com as máquinas registradoras, nos supermercados, que são mecanismos idôneos para apuração do ICMS, uma vez que existe legislação específica para seu uso, o que dá segurança aos contribuintes e à Fazenda.
3. Ressalta que não se pode olvidar da questão da segurança jurídica, decorrente da estabilidade legislativa que conduz à paz social, e que o Estado, em verdade, buscou inverter a substituição, querendo cobrar daquele que já antecipou o tributo quando pagou a Distribuidora o preço com o ICMS já embutido.
4. Lembra que o autuado possui o LMC tão somente para atender às exigências da ANP, deste modo, vários procedimentos, cotidianos, ocorrem nestes equipamentos que alteram, para mais ou para menos, as quantidades computadas no LMC. Vide documentos originais de 01 a 23, e cópias reprográficas docs. 24 a 27, quer seja, os relatórios de Manutenção Corretiva de Bombas, onde numa amostragem encontram-se várias ocorrências mecânicas ocorridas nas bombas de combustíveis.
5. Assim, o autuado se depara com inúmeros problemas gerenciais de equipamento, assistência técnica, energia elétrica, perdas de quantidades de combustíveis, perda de controle de estoque por danos nos equipamentos, etc. resolvidos, cotidianamente, com soluções internas administrativas, posto que não possui a obrigatoriedade de informar a nenhum órgão controlador essas ocorrências, nem mesmo à ANP, menos ainda ao fisco estadual, uma vez que recebe o imposto retido na fonte como contribuinte substituído, sem nenhuma obrigatoriedade de prestar informações gerenciais.
6. Aponta que o fisco não considerou as evaporações, e nem tomou conhecimento da existência de obrigação de aferir equipamentos medidores. Existe Portaria regulamentando a perda de 0,6% do combustível, tal como a Portaria nº 283, de 02 de junho de 1980, do antigo CNP, hoje ANP, em vigor.

7. Diz que só foram consideradas as saídas das notas fiscais emitidas, e que o auditor fiscal não levou em conta os cupons fiscais, nem as pequenas notas retiradas – tudo para intuir que entrou combustível e não saiu, presumindo-se falta de recolhimento sem contar a evaporação.
8. Também as aferições não foram consideradas, sendo de obrigatoriedade do posto fazê-las, diariamente, para verificação de regularidade dos equipamentos de medição para a venda dos combustíveis – 20 litros por cada bico, fazendo retornar o produto ao próprio tanque.
9. A falta de indicação precisa dos dispositivos legais, bem como o enquadramento incompleto e dissociado da realidade dos fatos, configuram verdadeiro cerceamento de defesa, e afronta ao contraditório, na medida em que lhe foram imputados valores, sobre os quais tenta se defender, sem possuir a certeza do que realmente está sendo cobrado.
10. No mérito, jamais poderia o autuante fazer o levantamento de saída de mercadorias, considerando apenas e tão somente o LMC. Tais livros escriturados por gerentes, frentistas, ainda que necessários, não refletem a vida da empresa nos aspectos contábeis de apuração de fato gerador do ICMS, mas servem, apenas, como indício de omissão de entradas. Já que toda aquisição de mercadoria efetuada pelo posto era feita com antecipação tributária, já sendo descontado o ICMS das operações anteriores, sem qualquer responsabilidade da empresa com pagamentos de ICMS. Diz que as saídas foram todas contabilizadas, através de notas fiscais registradas na documentação posta à disposição do autuante.
11. A sujeição passiva apontada na cobrança impugnada, ora como sujeito passivo de obrigação de pagar ICMS, ora como responsável solidário, é ilegal e inconstitucional, viola a legislação específica, como adiante será demonstrado. Impende considerar que o autuado figurava, à época do auto, e figura, ainda hoje, na cadeia da substituição tributária como substituído, não sendo sua a responsabilidade pelo pagamento de imposto que, já fora em operação anterior recolhido pelo substituto, de acordo com o art. 512 A do RICMS/97. De mais a mais, o autuado não se creditou do imposto recolhido em operação anterior, como se observa na documentação anexa.
12. Giza que a cobrança, em tela, representa um bis in idem, pois cobra pelo que já foi efetivamente lançado e pago em operação anterior, uma punição, ao autuado, em detrimento de seus concorrentes.
13. Reconhece ser providencial a Portaria 445/98, quando chama a atenção para o cuidado na prova da presunção de omissão de entrada, prevista no § 4º do artigo 4º da Lei 7.014/96, pois trata de presunção que admite prova em contrário.
14. Menciona o Art. 7º da Portaria acima citada e ressalta que as operações realizadas com as entradas das mercadorias foram operações lícitas, quando o autuado adquiriu pura e exclusivamente combustível das distribuidoras contribuintes, nas quais foram retidas o ICMS.
15. Diz que o autuante indicou como base de cálculo do ICMS um valor absurdamente grande e sem qualquer respaldo fático, violando, assim, o quanto determinado no art. 39, IV, “b” do Decreto 7.629/99 RPAF.
16. Considera a multa aplicada como confiscatória e lembra que o STF já decidiu no sentido de que a multa moratória máxima seria da ordem de 30%, base razoável para a reparação da impontualidade do contribuinte. (Re 2ª Turma. Julgamento de 28/06/1984, publicação DJ de 17/08/84, Min. Rel. Décio Miranda).
17. Pede a aplicação da multa de 1% sobre o valor comercial da mercadoria não tributável, entrada no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, prevista no Art. 42, XI, da Lei 7.014/96.

18. Caso não seja acolhido o pedido formulado, necessário faz-se que a multa moratória não seja cumulativa como está ocorrendo no presente caso. Assinala que o fisco deve limitar-se a aplicação da taxa de 1% ao mês, como determina o art. 161, § 1º do CTN.
19. Pede a realização de prova pericial.

O autuante presta a informação fiscal, de fls. 225/226, e esclarece que o trabalho realizado constituiu-se de procedimentos de auditoria com análise bastante acurada dos registros fiscais e sua documentação, sendo verificadas todas as notas fiscais, recebidas pela empresa, no período fiscalizado. Antes de ser lavrado o auto, foi discutido e apresentado aos sócios os levantamentos realizados, atendendo-se, inclusive, a diversas correções sugeridas. A empresa deixa entendido como procedente as irregularidades apontadas nas infrações nº 03 e 04, porquanto a elas não faz nenhuma referência em sua defesa. Com relação às infrações 01 e 02, considera que não lhe cabe fazer qualquer análise quanto ao aspecto constitucional. Também que não foi apresentado qualquer levantamento feito pelo contribuinte que viesse contestar os demonstrativos anexos a este auto de infração. Confirma na íntegra a autuação.

Devido a juntada de documentos na peça de defesa, o autuante presta novas informações, fls. 225/226, na qual confirma na íntegra a autuação, e considera que “antes de ser lavrado o auto foi discutido e apresentado aos sócios os levantamentos realizados, atendendo-se inclusive a diversas correções sugeridas. A empresa deixa entendido como procedente as irregularidades apontadas na infração 03 e 04, porquanto a elas não faz nenhuma referência em sua defesa.”

VOTO

Da análise das peças que compõem o processo, constato que o Auto de Infração foi lavrado dentro das formalidades exigidas, a teor do art. 39 do RPAF/99, estando apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais.

No mérito, as infrações 01 e 02 exigem ICMS em decorrência de irregularidade constatada através de levantamento quantitativo das mercadorias: gasolina aditivada, diesel aditivado, diesel comum e álcool, cujos demonstrativos encontram-se às fls. 11 a 49 do PAF.

Especificamente, a infração 01 resultou da “falta de recolhimento do imposto, com base na presunção de omissão de saídas de mercadorias anteriores, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias, caracterizando a existência de saídas não contabilizadas empregadas no pagamento das citadas entradas”.

Contudo, não existe amparo legal para a exigência do imposto devido com base na presunção de saídas anteriores. O imposto deveria ter sido exigido de acordo com o art. 10, I, “a” da Portaria nº 445/98, o imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal.

Assim entendo que a infração é nula, devendo ser renovado o procedimento fiscal, com vistas à correta aplicação da Portaria 445/98.

Quanto à infração 02, que está diretamente relacionada com a infração 01, entendo que também deve ser anulada, para que em nova ação fiscal, de forma globalizada possa ser efetuado novo levantamento quantitativo de estoques, e aplicado o disposto no art. 10, I, “a” e “b” da Portaria 445/98, como segue:

Ressalto que este é o entendimento que o CONSEF vem adotando, a exemplo do Acórdão CJF N° 0169-11/04, de 08/06/2004, da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal.

No que concerne à infração 03, relativa à falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, o autuado não a impugnou expressamente, o que implica no reconhecimento tácito da mesma. Verifico que o demonstrativo de fl. 123, individualiza as notas fiscais, que se encontram anexas ao PAF, (fls. 124/126). Portanto, legítima a cobrança deste item.

O contribuinte também não se manifesta contrário ao cometimento da infração 04. O demonstrativo de fl. 129 lista a Nota Fiscal n° 10011, emitida por DGT RJ Informática, que se encontra à fl. 130, onde o contribuinte não comprovou o pagamento da diferença de alíquotas no recebimento daquele bem destinado ao ativo fixo (impressora fiscal). Deve ser mantido o lançamento.

Na última infração, estar a se exigir a multa de 1% sobre o valor das mercadorias não tributáveis, que não foram registradas na escrita fiscal, e que estão relacionadas no demonstrativo de fl. 132.

A legislação prevê que em relação às aquisições de mercadorias, que a escrituração deve ser efetuada no livro Registro de Entradas, por ordem cronológica, e os lançamentos devem ser feitos documento por documento, haja vista que o mencionado livro se destina a registrar as entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento (art. 322, do RICMS/97), sendo que a falta de escrituração constitui irregularidade punível com multa de 1% do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço não sujeito a tributação, conforme art. 42, inciso XI, da Lei n° 7.014/96.

Verifico que também foram relacionadas notas fiscais relativas às mercadorias gasolina, óleo diesel comum, que por estarem em conexão com as infrações 01 e 02, que foram anuladas, devem ser excluídas do levantamento.

Assim, as notas fiscais remanescentes, cuja multa deve ser mantida são as seguintes:

Data de Emissão	Nota Fiscal	Valor Total	Multa 1%
26/02/1999	890346	285,58	2,86
01/03/1999	2623	200,26	2,00
12/08/1999	353661	14,94	0,15
11/09/1999	402289	431,38	
11/09/1999	402290	146,12	
23/09/1999	18720	9.303,93	98,81
17/12/1999	359567	100,90	
17/12/1999	359677	127,72	2,29
27/03/1999	655286	382,82	3,83
08/06/2001	95457	96,27	0,96
28/12/2001	38725	450,76	4,50
31/12/2002	875391	802,97	
31/12/2002	875392	1.116,89	19,20
Total			134,60

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232946.0002/04-8, lavrado contra **POSTO DE COMBUSTÍVEIS NOTA 1000 LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 214,46**, sendo R\$ 131,50, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e mais R\$ 82,96, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da citada Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa no valor de **R\$ 134,60**, sendo R\$ 109,94, atualizado monetariamente, prevista no art. 42, XI da Lei nº 7.014/96. Recomenda-se a instauração de novo procedimento fiscal em relação aos itens anulados.

Esta Junta recorre de ofício 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 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de agosto de 2004.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR