

A. I. N° - 114135.0001/04-8
AUTUADO - M G B COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETRÓLEO E ÁLCOOL LTDA.
AUTUANTE - EBERT BARBOSA DE PEREIRA CARDOSO
ORIGEM - INFAS SIMÕES FILHO
INTERNET - 27.08.04

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0309-03/04

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES DE COMBUSTÍVEIS. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. A imputação diz respeito à presunção legal de omissão de saídas anteriores ao deixar de contabilizar as entradas, e efetuou o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas anteriores também não contabilizadas, ao passo que a matéria fática é de falta de recolhimento do ICMS, por responsabilidade solidária ao fornecedor, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal apurados através de levantamento quantitativo de estoques, e, em consequência, da falta de antecipação tributária de responsabilidade própria, de produtos (combustíveis). Infrações 01, 03 e 09 NULAS. 2. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. a) NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO, NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS, DE MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. MULTA. Exigência subsistente em parte, após consideração das provas documentais e adequação da penalidade à legislação; b) ESCRITURAÇÃO DO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS EM DESACORDO COM AS NORMAS REGULAMENTARES. NOTAS FISCAIS COM DESTINATÁRIOS DIVERSOS DO AUTUADO. Infração caracterizada. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) IMPOSTO NÃO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL; b) MERCADORIAS DESTINADAS À CONTRIBUINTE DIVERSO DO AUTUADO; c) VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Infrações subsistentes. 4. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. MULTA. Exigência não impugnada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 23/03/2004, exige o valor de R\$178.046,16, conforme documentos às fls. 8 a 262 dos autos, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. falta de recolhimento do ICMS, no montante de R\$71.565,80, 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 estoque por espécie de mercadorias nos exercícios de 1999 e 2001;
2. entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, com a aplicação da multa, no montante de R\$32.642,20, correspondente a 10% do valor comercial das mercadorias, sujeitas a tributação, inerentes aos exercícios de 1999 a 2002;
3. falta de retenção e recolhimento do ICMS antecipado, no montante de R\$25.255,42, na condição de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, referente a omissão de entradas de combustíveis apurada através de auditoria de estoque nos exercícios de 1999 a 2002;
4. multa de 3 UPFs, correspondente ao valor de R\$119,13, por ter escrito no livro Registro de Entradas diversas notas fiscais destinadas a outras empresas, inerente ao exercício de 2000;
5. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$558,25, referente a imposto não destacado nas Notas Fiscais de nº^{os}: 490581; 490582 e 490583 de 23/08/2000;
6. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$22,08, referente a mercadorias destinadas à contribuinte diverso do indicado na Nota Fiscal de nº 10088 de 15/03/2002;
7. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no montante de R\$33,19, em razão do valor superior ao destacado na Nota Fiscal de nº 490580 de 23/08/2000;
8. multa, no montante de R\$498,26 por ter declarado incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA, decorrente da inclusão no livro Registro de Entradas de notas fiscais de outras empresas e da omissão de escrituração de notas fiscais da própria empresa, inerentes aos exercícios de 1999 a 2002, e;
9. falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$47.351,83, 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 estoque por espécie de mercadorias no exercício de 2000.

O sujeito passivo, às fls. 264 a 276 do PAF, apresentou impugnação, onde se defende alegando que o autuante levantou números irreais, desconhecendo a substituição tributária sobre combustíveis e lubrificante imposta por lei, pois ao efetuar o pagamento dos combustíveis o imposto já estava incluso. Diz que se pode resumir a questão no fato de o Fisco omitir a existência de notas fiscais contabilizadas de entradas e de saídas, e, de forma pouco recomendável, deixar de entender que existem peculiaridades no setor de combustíveis que devem ser consideradas.

Aduz que pode ter havido engano da contabilidade na escrituração e que o Auto de Infração impõe a responsabilidade por solidariedade por não considerar documentos emitidos em favor do autuado, do que entende cabível apenas a aplicação de multa formal por descumprimento de obrigação acessória, já que o imposto foi recolhido pela fonte que forneceu o combustível.

Também ressalta que a questão por se tratar de combustível (diesel, gasolina e álcool), que existe a obrigatoriedade da substituição tributária, sendo da distribuidora a responsabilidade pelo recolhimento do imposto. Destaca que o autuante errou ao não tomar os números reais do LMC; não observou corretamente os encerrantes; omitiu a existência de notas fiscais, apesar de apresentadas; lançou quantidades de combustíveis de maneira equivocada; indicou aquisições incorretas; não considerou o fechamento do estoque de combustíveis de maneira correta, nem a evaporação prevista em lei ou as entradas diante das aferições, e não levou em conta que os créditos utilizados eram devidos, acarretando na insubsistência do Auto de Infração. Cita como exemplo as Notas Fiscais de nºs: 496628; 23310; 21343 e 21344, tidas como não registradas e que foram devidamente escrituradas.

Defende que o Estado não poderia retirar somente partes que lhe interessava da legislação da Agência Nacional de Petróleo para lavrar o Auto de Infração, desprezando outras normas que embasariam a conduta do contribuinte.

Aduz que a lavratura do Auto de Infração foi inconsequente por não considerar as notas fiscais existentes, e desconsiderar que os produtos têm características de volatização, que a Portaria nº 283/80 estabelece um percentual de até 0,6%, e as aferições que são de obrigatoriedade do posto efetuá-las, diariamente, para verificação da regularidade dos equipamentos de medição para a venda dos combustíveis, sendo 20 litros por bico, e o produto retorna ao próprio tanque, porém tem que se levar em conta os encerrantes, porque se a aferição é de um balde de 20 litros, por dia, tomando por base um ano, ao final de 365 dias em cada bico de bomba haverá 7.300 litros.

Entende que o rigor do Fisco é injustificável e ilegal, ao exigir imposto e multa que seria de responsabilidade da distribuidora, se é que houve falta de recolhimento do imposto.

Diz que tais exigências podem ser tomadas como verdadeiro confisco e bitributação, em relação ao Posto Revendedor que pagou o imposto quando da sua aquisição e não pode ser obrigado a pagar novamente. Destaca que se as distribuidoras não recolhem o que seria devido, cabe ao Estado cobrar destas, não podendo imputar a responsabilidade ao Posto que já antecipou o imposto, porque ofende a capacidade contributiva daquele que cumpriu sua obrigação e não pode ser penalizado sob o fundamento da existência da solidariedade, que só poderia ser argüida se o imposto não tivesse sido antecipado por força da substituição.

E acrescenta que agindo dessa forma estaria violando a segurança jurídica, a capacidade contributiva e realizando verdadeiro confisco. Cita doutrina quanto à substituição tributária. Conclui o seu arrazoado com o pedido de improcedência do Auto de Infração, e, por cautela, que se descaracterize a multa aplicada.

O autuante, em sua informação fiscal, à fl. 283 dos autos, aduz que o sujeito passivo não apresentou nenhum fato que justificasse as infrações relativas às omissões de entradas de combustíveis. Entende que apenas comprovou o registro de duas Notas Fiscais (nºs 23310 e 496628), constantes da relação de notas fiscais não escrituradas (infração 2) que reduzem o valor da infração 02 para R\$31.489,08, conforme fl. 284 do PAF. Pede a manutenção do crédito tributário remanescente.

Cientificado sobre o documento anexado à informação fiscal, o autuado apresenta nova manifestação, às fls. 287 e 288 do PAF, onde ressalta que o autuante cometeu lapso e sequer admitiu os erros na sua totalidade, mantendo o seu posicionamento sem fundamentar, corrigindo poucos pontos apontados. Assim, diante de tal posição, ratifica os termos da defesa apresentada, ressaltando que o autuante não tomou corretamente os números do LMC, e lançou quantidades de combustíveis de maneira equivocada, além de não levar em conta o correto fechamento do estoque.

VOTO

As infrações apuradas no Auto de Infração impugnado pelo sujeito passivo, em síntese foram as seguintes:

- de levantamento quantitativo de estoque de combustíveis, decorrente da presunção legal de omissão de saídas anteriores, como também pela falta de recolhimento da antecipação tributária, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, em razão da omissão de entradas de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária (infrações 01; 03 e 09);
- de créditos indevidos de ICMS não destacados em documentos fiscais, relativos a mercadorias destinadas à contribuinte diverso do autuado ou em valor superior ao destacado no documento fiscal (infrações 05; 06 e 07);
- da multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias, sujeitas a tributação, entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal (infração 02);
- da multa de 3 UPFs por escriturar no livro Registro de Entradas diversas notas fiscais destinadas a outras empresas (infração 04);
- da multa de 3 UPFs, por exercício, por declarar dados incorretos nas informações econômico-fiscais apresentados através da DMA (infração 08).

Cumpre observar que o autuado atua no comércio varejista de combustíveis e, nessa condição, normalmente recebe mercadorias com o ICMS pago por antecipação. Contudo, constatando-se através de levantamento quantitativo de estoques, a falta de registro, em sua escrituração, de entradas de combustíveis ocorridas em seu estabelecimento, o imposto deve ser exigido conforme dispõe o art. 10 da Portaria nº 445/98:

1. o imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V), aplicando-se a multa de 70% (art. 42, III, da Lei nº 7014/96). A base de cálculo é o valor da mercadoria adquirida, que corresponde ao preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado (RICMS/97, art. 60, II, “b”);

2. o imposto devido por antecipação tributária , de responsabilidade do próprio sujeito passivo e apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 88 do RICMS/97, deduzida a parcela do tributo calculada na forma do item anterior, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (art. 42, II, “d”, da Lei nº 7014/96).

Assim, quanto a omissão do registro de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, apurada através de auditoria de estoque, (infrações 01, 03 e 09 do Auto de Infração) dever-se-ia observar o que disciplina a referida Portaria nº 445/98, exigindo o pagamento do imposto devido pelo sujeito passivo, na condição de “responsável solidário”, além do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo.

Deste modo, a descrição das infrações na peça vestibular nas situações dos itens 01 e 09, indicam presunção legal de omissão de saídas anteriores que com os pagamentos não contabilizados efetuou as aquisições das entradas apuradas no levantamento quantitativo.

Não se aplica a presunção legal prevista no art. 4º § 4º da Lei nº 7.014/96, tendo em vista que o contribuinte só comercializa mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, pagas com antecipação de imposto.

Logo, voto pela nulidade das três infrações, por entender que está equivocado o lançamento relativo às infrações acima indicadas, e inclusive, importando em cerceamento ao direito de defesa do sujeito passivo, uma vez que a descrição dos fatos e sua capitulação legal não são condizentes ao caso em exame, e nem com a legislação aplicável, uma vez que a imputação diz respeito à presunção legal de omissão de saídas e, em consequência, da falta de recolhimento da antecipação tributária, por ter adquirido combustíveis, produto sujeito ao regime de substituição tributária, desacompanhado de documentação fiscal, em razão da omissão de entradas apurada na auditoria de estoque, ao passo que a matéria fática é de falta de recolhimento do ICMS por responsabilidade solidária ao fornecedor e da consequente falta de antecipação tributária.

Neste sentido, recomenda-se que sejam refeitas as infrações 01, 03 e 09, consoante o disposto no art. 156 do RPAF/99, para que instaure novo procedimento fiscal, diante dos equívocos cometidos quanto a essas infrações, por não serem as mesmas passíveis de retificação, e em observância aos princípios constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa.

No que se refere a exigência da multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias, sujeitas à tributação, entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal (infração 02), observa-se, às fls. 82, 196 a 237 e 284 dos autos, que se tratam de aquisição de combustíveis, cujo imposto foi objeto de substituição tributária por parte do fornecedor. A referida infração, teve duas notas fiscais reconhecidas pelo autuante como registradas no livro de entradas do autuado, acatando parte da defesa, e reduzindo o valor da multa.

Ocorre, que o autuante aplicou a multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias, quando subsiste apenas a multa de R\$3.148,91 (fl. 284), correspondente a 1% sobre o valor comercial das mercadorias, cujo imposto já havia sido pago por antecipação, consoante art. 915, XI do RICMS, alterado pelo Decreto nº 8.868/04, aplicado por ser mais benéfico ao contribuinte, aplicado de forma retroativa, conforme art. 106, II “c” do CTN.

Devo ressaltar que referente ao Demonstrativo de Débito, relativo à data do vencimento da infração 2 considerando que se trata de multa por descumprimento de obrigação acessória (falta de registro de entradas de mercadorias) a data de ocorrência e de vencimento devem ser as mesmas, e não a data de vencimento de imposto como consta do Auto de Infração, por esta razão procedi a retificação.

Quanto às demais infrações (5, 6 e 7) o sujeito passivo não apresenta qualquer alegação ou prova documental que venha a elidí-las, limitando-se a alegar que a utilização dos créditos do ICMS foi correta. Neste sentido, entendo que as mesmas subsistem na sua totalidade.

O autuado, nada contesta acerca das multas dos itens 04 e 08, o que nos leva à conclusão que as reconhecem tacitamente. Entretanto, relativo à infração 8 deve ser retificada para R\$140,00, tendo em vista que a legislação não prevê a aplicação de multa por exercício, para a situação em que se o contribuinte declare incorretamente dados nas informações econômico fiscais.

De todo o exposto, voto o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, após a exclusão dos valores relativos às infrações 01, 03 e 09, julgadas nulas, e a redução da penalidade exigida na segunda infração, conforme a seguir:

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO								
DATA		BASE DE	ALÍQ.	MULTA		VALOR	INFRAÇÃO	
OCORR.	VENCT°	CÁLCULO	%	%	FIXA	UPF	(R\$)	
30/04/1999	30/04/1999	17.506,30		1			175,06	2
30/07/2000	30/07/2000	3.250,30		1			32,50	2
30/04/2001	30/04/2001	13.800,00		1			138,00	2
30/05/2001	30/05/2001	3.520,95		1			35,21	2
30/07/2001	30/07/2001	63.529,80		1			635,30	2
30/08/2001	30/08/2001	48.425,00		1			484,25	2
30/09/2001	30/09/2001	10.596,00		1			105,96	2
30/01/2002	30/01/2002	7.145,00		1			71,45	2
30/04/2002	30/04/2002	128.667,40		1			1.286,67	2
30/06/2002	30/06/2002	12.122,50		1			121,23	2
31/12/2002	31/12/2002	6.327,50		1			63,28	2
31/12/2000	31/12/2000					3		4
23/08/2000	09/09/2000	3.283,82	17%	60			558,25	5
15/03/2002	09/04/2002	129,88	17%	60			22,08	6
23/08/2000	09/09/2000	195,24	17%	60			33,19	7
31/12/2002	31/12/2002				140,00			8

TOTAL A EXIGIR			140,00	3	3.762,43	
----------------	--	--	--------	---	----------	--

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 114135.0001/04-8, lavrado contra **M G B COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETRÓLEO E ÁLCOOL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$613,52**, sendo R\$591,44 atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$22,08, acrescido da mesma multa e dispositivo legal citado, e dos acréscimos legais, mais a multa no montante de **R\$3.148,91**, sendo R\$207,56 atualizado monetariamente, e R\$2.941,35 com os devidos acréscimos legais, prevista no art. 42, XI, da Lei nº 7.014/96, além das multas de **3 UPFs** e **R\$140,00**, previstas no art. 42, XVIII, “b” e “c”, da Lei nº 7.014/96.

Recorre-se 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, 23 de agosto de 2004.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

IVONE DE OLIVEIRA MARTINS - RELATORA

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - JULGADOR