

PROCESSO - A. I. Nº 087078.0010/04-5
RECORRENTE - POSTO PANTANAL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJJ nº 0503-02/04
ORIGEM - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - 19/04/2005

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJE Nº 0116-12/05

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, se as mercadorias já saíram sem tributação, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, bem como o imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Infração comprovada. Afastada a preliminar de nulidade argüida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente julgamento de Recurso Voluntário, interposto pelo autuado, face o ACÓRDÃO JJJ Nº 0503-02/04 em que a 2ª Junta de Julgamento Fiscal declarou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 087078.0010/04-5, lavrado contra POSTO PANTANAL LTDA., tendo o autuante Arquinto Pinheiro Sousa apontado as seguintes infrações:

O Auto de Infração de 30/09/2004, exige o pagamento do ICMS de R\$19.965,30 e de multa no valor de R\$65,01, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal. Multa de R\$ 65,01.
2. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, 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. Exercícios de 2001, 2002 e 2003, relativo à Álcool, no total de R\$371,60 multa de 70%.
3. Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzido parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de

- Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado. Exercícios de 2001, 2002 e 2003 de Álcool, no valor de R\$99,01 e Multa de 60%.
4. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, 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. Exercício de 2001, relativo à gasolina, no total de R\$14.950,14 multa de 70%.
 5. Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzido parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado. Exercício de 2001, de gasolina, no valor de R\$2.990,03 e Multa de 60%.
 6. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, 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. Exercício de 2001, relativo à óleo diesel, no total de R\$1.236,59 e multa de 70%.
 7. Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzido parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado. Exercícios de 2001, de óleo diesel, no valor de R\$317,93 e Multa de 60%.

O autuado ingressa com defesa, fl. 91, aduzindo as seguintes razões de fato e de direito:

Considera procedente a infração 1.

Quanto às demais infrações, diz que após análise e apreciação dos documentos e livros fiscais, constatou que o auditor ao invés de considerar o encerrante inicial com a numeração de 116.246,5 do LMC de nº 1, escriturado à fl. 2 do produto álcool; o encerrante inicial com a numeração 372.280,0 do Livro de LMC nº 1, escriturado à fl. 2, do produto gasolina comum e o encerrante inicial com numeração de 1.888.808,2 do livro LMC nº 1, fl. 2, de óleo diesel, considerou encerrantes inexistentes. Ocorre que o autuante tomou por base uma declaração de intervenção que uma empresa que realizou nas bombas, na época em que houve a sucessão das empresas, declaração esta retificada, conforme cópia em anexo, pois ao verificar em seus arquivos constatou que há erros de digitação. Portanto, o contribuinte comunica que adquiriu todos os equipamentos da empresa Auto Posto Pantanal Ltda., ora baixada, conforme Nota Fiscal nº 00249 de 30/11/2001, e que não houve alteração dos encerrantes, conforme cópias em anexo dos livros de LMCs da empresa. Apresenta demonstrativos de cálculos que não apontam nenhuma omissão de entradas e requer que sejam considerados os encerrantes escriturados em seus livros. Solicita a improcedência parcial do Auto de Infração e que um novo levantamento seja feito por estranho ao feito.

O autuante presta a informação fiscal de fls 117 e 118, na qual esclarece que, quando ficou constatado que a empresa fiscalizada havia adquirido bombas de combustíveis, de um outro contribuinte, solicitou que fossem apresentados os Livros de Movimentação de Combustíveis (LMC), para que pudesse comprovar os valores dos encerrantes de abertura (fls. 48 e 65), quando do início de atividade da empresa. Não foram apresentados, sob a alegação de que não tinham sido encontrados, o que causou estranheza, vez que existia uma efetiva relação entre as empresas, inclusive com os mesmos sócios e mesmo contador, além de não ter passado cinco anos do deferimento do processo de baixa de inscrição cadastral. Ao ser solicitado a apresentação do Atestado de Intervenção, foi apresentada uma declaração da empresa credenciada, fl. 08, que acatou como verdadeira, e assim realizou a ação fiscal com base nos valores ali informados. Não acata a Declaração Retificadora de fl. 101, em virtude de não ter sido comprovado que os encerrantes informados na declaração anterior, de fl. 08, pertencessem às bombas de combustíveis de outro cliente, como alegado. Requer que o Auto de Infração seja julgado procedente.

Julgado em Primeira Instância, o Auto de Infração foi declarado Procedente em Parte, pelas seguintes razões:

Inicialmente constato que o Auto de Infração foi lavrado atendendo às exigências formais, conforme a previsão do art. 39 do RPAF/99, estando apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais.

No mérito, trata-se de Auto de Infração em que está sendo exigido o ICMS, apurado através de levantamento quantitativo de mercadorias, em exercício fechado, relativo aos anos de 2001 a 2003, dos produtos álcool, gasolina e óleo diesel. Também está sendo aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória, falta de escrituração das notas fiscais de mercadorias não tributáveis, no livro Registro de Entradas.

Com relação a esta última infração, o contribuinte expressamente concordou com o seu cometimento, mas verifica-se que a multa aplicada foi absorvida pela multa constante nas infrações seguintes, por ser de obrigação principal, conforme preceitua o art, 915, § 5º do RICMS/97.

Quanto às demais infrações, tendo sido identificadas diferenças de quantidades de entradas dos produtos, adquiridas pelo sujeito passivo sem a competente documentação fiscal, nestas condições, deve ser exigido o pagamento do imposto por responsabilidade solidária, bem como também o imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido.

Em relação às irregularidades apontadas, não obstante o autuante ter extraído os dados de abertura e fechamento, dos bicos de abastecimento de combustível, de todas as bombas do posto em questão, lançados no LMC (Livro de Movimentação de Combustíveis), e ter apurado as entradas de combustíveis, através das notas fiscais de aquisições, tendo pautado o seu trabalho pela maior quantidade possível de documentos formais disponíveis, o contribuinte apontou, em sua peça defensiva, que alguns equívocos teriam sido cometidos no levantamento fiscal.

Diante dos argumentos trazidos pela defesa, o autuante ao prestar a informação fiscal rebateu-os, considerando que quando ficou constatado que a empresa fiscalizada havia adquirido bombas de combustíveis de um outro contribuinte, solicitou que fossem apresentados os Livros de Movimentação de Combustíveis (LMC), para que pudesse comprovar os valores dos encerrantes de abertura (fls. 48 e 65), quando do início de atividade da empresa, mas aqueles não foram apresentados, sob a alegação de que não tinham sido encontrados.

Diante deste fato, o autuante solicitou a apresentação do Atestado de Intervenção, sendo apresentada uma declaração da empresa credenciada, Impar Com. Instalação e Manutenção de Postos de Combustíveis Ltda, fl. 08, com o teor abaixo transcrito, e com base nessa declaração, foi realizada a ação fiscal, considerando os valores ali informados:

“Declaramos para os devidos fins que a Impar Com. Instalação e Manutenção de Postos de Combustíveis Ltda., CNPJ de Nº 05.989.633/0001-98 [...], executou o serviço de reforma em novembro de 2001 do Auto Posto Pantanal Ltda, CNPJ 15.196.751/0002-83[...].

Objetivando atender as normas do CRA. Foi objeto desta reforma:

*Substituição do tanque;
Substituição dos filtros;*

Transferência das bombas de combustíveis para o Posto Pantanal Ltda de CNPJ 04.186.226/0001-80, conforme pode ser comprovado por Nota Fiscal Nº 000249 de 30 de novembro de 2001.

Onde efetuamos manutenção na bomba Gasolina usada com o encerrante Nº 333.946,3, uma de Óleo Diesel com o encerrante Nº 179.824,9, e uma de Álcool com o encerrante Nº 115.372,2 todas presente na Nota Fiscal de Nº 00249 de 30/11/2001 onde não modificamos o nº dos encerrantes.

A presente declaração é expressão da Verdade.”

Assim, concordo com a não aceitação da Declaração Retificadora de fl. 101, pelo autuante, em virtude de não ter sido comprovado que os encerrantes, informados na declaração anterior, de fl. 8, pertencessem às bombas de combustíveis de outro cliente, conforme consta naquela 2ª Declaração. Ademais, a Declaração Retificadora data de outubro de 2004, momento posterior à lavratura do presente Auto de Infração.

Deste modo, aplico o art. 141 do RPAF/99: “Se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação.”

Do exposto, voto pela Procedência em Parte do Auto de Infração.

O voto do D. relator foi acolhido por unanimidade e o Auto de Infração foi declarado Procedente em Parte.

O recorrente pede Provimento do Recurso Voluntário para reforma da Decisão de Primeira Instância, alegando que:

O Auto de Infração não merece prosperar, eis que eivado de inúmeros vícios e irregularidades que, desde logo, o tornam insubsistente, além de comportar no mérito uma análise mais profunda, conforme restará demonstrado e comprovado no presente Recurso Voluntário.

Alguns vícios formais são nitidamente perceptíveis na formação do Auto de Infração.

No item “dados da Lavratura” temos que a data de seu encerramento fora em 30/09/2004, às 09h11min e que o período fiscalizado fora o de 08/11/2001 a 31/07/2004. Entretanto, o Auto de Infração não traz em seu conteúdo o dia de início do período de fiscalização, que é elemento essencial ao procedimento administrativo, como prescreve o Decreto nº 7.629/99 que trata sobre o Regulamento do Procedimento Administrativo (RPAF), citando textualmente o art. 28, inciso I.

Outra relevante é que o período de fiscalização nos reporta a uma data em que funcionava no estabelecimento uma outra pessoa jurídica, o Auto Posto Pantanal cuja inscrição como contribuinte já foi dada a baixa junto à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

O LMC tem como termo de encerramento a data de 30/11/2001.

É de extrema importância perceber que a empresa anterior não tem, até o atual momento, nenhum débito relativo ao ICMS, já que foi dada a sua baixa regular e conforme Certidão Negativa de Débito anexa.

Assim, é totalmente ilógico imputar ao recorrente a responsabilidade tributária, na condição de terceiro responsável sendo que a empresa anterior nada deve ao Estado da Bahia.

O Auto de Infração ainda não merece prosperar em virtude da prova utilizada para sua elaboração: apenas a Declaração de uma Empresa Privada – COM. INSTALAÇÃO E MANUTENÇÃO DE POSTOS DE CMBUSTÍVEIS LTDA. -, desvinculada do Estado, na qual o seu Representante constatou uma diferença nos encerrantes sem levar em consideração os precedentes dos mesmos.

Nessa oportunidade não foi dada qualquer intimação ao Contribuinte para que exercesse seu direito de defesa, nomeando assistente técnico para acompanhar a averiguação, infringindo-se, assim, o Auditor Fiscal a própria Constituição, em seu art. 5º, LIV e LV.

No mérito o recorrente traz os mesmos argumentos já expendidos em sua defesa inicial; tenta justificar a razão das diferenças encontradas no registro das entradas das mercadorias pelo fato de ter sucedido outra empresa e essa sim ser a responsável pelas diferenças apuradas e não tributadas.

A representante da PGE/PROFIS, na sua manifestação, assevera que:

“O presente Auto de Infração foi lavrado com base em levantamento quantitativo de estoques, onde foi detectado entrada de mercadorias, gasolina, álcool hidratado e óleo diesel, enquadradas no regime de substituição tributária, sem documentação fiscal, foi exigido o imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal e também o imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo. Também foi imputada pelo autuante multa fixa pela falta de registro entrada destas mercadorias nos livros fiscais próprios. O julgamento realizado pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela procedência parcial do Auto de Infração, pois embora tenham restado caracterizadas as infrações e não elididas pelo contribuinte autuado, o julgador de 1ª Instância entendeu que a multa fixa imposta no item 1 da autuação estaria absorvida pela multa percentual incidente na obrigação principal relativa ao item 2.

O Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra a Decisão de 1ª Instância traz exatamente os mesmos argumentos já expendidos em sua defesa inicial; questiona a regularidade do procedimento adotado e a legalidade da autuação; alega que o autuante se utilizou para fundamentar a autuação de documentação sem validade fiscal e que não pertence a empresa autuado, valendo de declaração de uma empresa privada desvinculada do Estado – Com. Instalação e Manutenção de Postos de Combustíveis Ltda. Justifica que o que de fato ocorreu foi que sua empresa é sucessora da real devedora das diferenças apuradas e que os encerrantes nos Termos iniciais e finais encontrados no LMC das duas empresas são coincidentes, por fim aduz que não se pode atribuir total credibilidade ao LCM, pois esse livro pode estar repleto de erros e não corresponde à verdade dos fatos.

Em relação a preliminar suscitada, ressaltamos de logo que a Decisão recorrida analisou a questão detalhadamente e fundamentou o afastamento da nulidade, pois entendemos que o presente Auto de Infração foi lavrado a salvo de vícios e conforme determina a legislação pertinente, art. 39 do RPAF/99. Quanto ao mérito do presente Recurso, tenta novamente justificar a razão das diferenças encontradas no registro das entradas das mercadorias pelo fato de ter sucedido outra empresa e essa sim ser a responsável pelas diferenças apuradas e não tributadas. Entendemos válidos e corretos os argumentos do autuante, os quais foram aceitos pela 1ª Instância; a utilização da declaração de empresa credenciada para fornecer atestado de intervenção deveu-se ao fato do autuado ter se negado a entregar seu Livro de Movimentação de Combustíveis, portanto os dados fornecidos foram os únicos existentes e possíveis para servirem de base para a fiscalização.

Analizando os argumentos recursais, entendemos tratem-se dos mesmos apresentados em defesa, o recorrente nada apresenta de novo ou traz aos autos qualquer elemento probatório que possa ser analisado para alterar os dados constantes da autuação, a qual deve ser confirmada como julgada pela 1ª Instância, cuja Decisão está correta e proferida com embasamento legal, efetivamente o contribuinte não registrou entradas de mercadorias, por essa razão foi detectada saídas sem tributação, onde foi corretamente exigido o imposto devido por substituição, como também o de responsabilidade própria do sujeito passivo. Ante o exposto somos pelo Não Provedimento do Recurso Voluntário e manutenção da Decisão recorrida.

VOTO

Em relação à preliminar suscitada, ressaltamos de logo que a Decisão recorrida analisou a questão detalhadamente e fundamentou o seu afastamento. Entendemos que o presente Auto de Infração foi lavrado a salvo de vícios e conforme determina a legislação pertinente, como previsto no art. 28, inciso II, do RPAF/99:

“Art. 28. *A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:*

I - Termo de Início de Fiscalização, destinado a documentar o início do procedimento fiscal, com indicação do dia e hora da lavratura, devendo ser colhida a assinatura do intimado no instrumento ou em recibo, a menos que seja transcrito diretamente em livro do próprio contribuinte;

II - Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, para que o sujeito passivo, seu representante legal ou preposto preste esclarecimento ou exiba elementos solicitados pela fiscalização, sendo que a emissão deste termo dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização;”

Quanto ao mérito do presente Recurso Voluntário, tenta novamente justificar a razão das diferenças encontradas no registro das entradas das mercadorias pelo fato de ter sucedido outra empresa e essa sim ser a responsável pelas diferenças apuradas e não tributadas. Entendemos válidos e corretos os argumentos do autuante, os quais foram aceitos pela 1ª Instância; a utilização da declaração de empresa credenciada para fornecer atestado de intervenção deveu-se ao fato de o autuado ter se negado a entregar seu Livro de Movimentação de Combustíveis, portanto os dados fornecidos foram os únicos existentes e possíveis para servirem de base para a fiscalização.

O Recurso Voluntário interposto pelo autuado traz exatamente os mesmos argumentos já expendidos em sua defesa inicial; questiona a regularidade do procedimento adotado e a legalidade da autuação; alega que o autuante se utilizou para fundamentar a autuação de documentação sem validade fiscal e que não pertence à empresa autuada, valendo de declaração de uma empresa privada desvinculada do estado – Com. Instalação e Manutenção de Postos de Combustíveis Ltda. Justifica que o que de fato ocorreu foi que sua empresa é sucessora da real devedora das diferenças apuradas e que os encerrantes nos termos iniciais e finais encontrados no LMC das duas empresas são coincidentes, por fim aduz que não se pode atribuir total credibilidade ao LMC, pois esse livro pode estar repleto de erros e não corresponder à verdade dos fatos. Enfim, o recorrente nada apresenta de novo ou traz aos autos qualquer elemento probatório que possa ser analisado para alterar os dados constantes da autuação. Efetivamente o contribuinte não registrou entradas de mercadorias, por essa razão foi detectada saídas sem tributação, onde foi corretamente exigido o imposto devido por substituição, como também o de responsabilidade própria do sujeito passivo.

Ante o exposto voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário e manutenção da Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 087078.0010/04-5, lavrado contra **POSTO PANTANAL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$19.965,30**, acrescido das multas de 70% sobre R\$16.558,33 e 60% sobre R\$3.406,9, previstas no art. 42, III, e II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de abril de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

JOSÉ HILTON DE SOUZA CRUZ – RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIERO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS