

PROCESSO - A. I. Nº 223900.0001/04-8
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - C.C.S. - COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS E SERVIÇOS LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JJF nº 0059-04/05
ORIGEM - INFAZ IGUATEMI
INTERNET - 17/05/2005

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0147-12/05

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS JÁ SAÍDAS SEM TRIBUTAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Constatando-se diferenças de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, se as mercadorias já saíram sem tributação, deve-se exigir o pagamento do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, além do imposto devido na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal. Infração elidida; **b) SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS.** Multa por descumprimento de obrigação acessória, tendo em vista que se trata de mercadoria que já havia sofrido tributação na entrada, sendo limitada a apenas uma por natureza de infração, independentemente da sua ocorrência em diversos exercícios. Infração parcialmente subsistente. Recurso **NÃO PROVIDO.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal que houvera julgado Procedente em Parte o Auto de Infração em referência, exigindo pagamento do valor de R\$860,13, decorrente de:

O presente Auto de Infração, lavrado contra o autuado, em 24/03/2004, imputa-lhe as infrações relacionadas abaixo, para exigir imposto no valor de R\$61.906,31, mais multa de 60% e 70%, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no montante de 2 UPFs-BA, como segue:

1. Recolhimento a menor de ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e escriturado no livro de registro de apuração do ICMS – R\$820,42;
2. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documentação fiscal e, consequentemente, sem a devida escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, em exercício fechado (1999) – R\$6.888,59;

3. Falta de recolhimento do imposto, 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, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente de omissão do registro, em sua escrita, de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (1999) – R\$1.285,13;
4. Omissão de saída de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documento fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (1999) – multa no valor de R\$39,71;
5. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, 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 (2000) – R\$44.849,72;
6. Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, conforme percentuais da margem de valor adicionado, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente de omissão do registro, em sua escrita, de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2000) – R\$8.062,45;
7. Omissão de saída de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documento fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2000) – multa no valor de R\$39,71;

O autuado apresenta defesa, fls. 95 a 104, inicialmente, esclarecendo acerca da atividade da Empresa, observando que as mercadorias em questão sofrem tributação por substituição tributária, sendo de responsabilidade da distribuidora o recolhimento do imposto. Alega, também, que o autuante não considerou em seu levantamento diversas notas fiscais de entrada e de saída, gerando diversos erros em seu demonstrativo. Afirma, ainda, que uma vez, feitas às correções devidas, será afastada qualquer presunção de sonegação. Menciona as várias etapas entre o ato de compra e de venda, além de características físico-químicas dos produtos envolvidos, o que explicaria a variação de volume entre o volume compra e o totalizado na venda. Assevera que tais variações estão dentro de parâmetros normais e perfeitamente admissíveis na atividade de comercialização de combustíveis.

Ainda na defesa, agora da infração 1, entende o autuado que não procede à exigência por entender que possuindo crédito nos meses de setembro e dezembro de 1999, os saldos devedores de janeiro e junho do mesmo ano deveriam ser compensados. Justifica a defesa com base no art.156, II, do CTN.

Quanto às infrações de 2, 3, 5 e 6, cita diversas notas fiscais que não foram consideradas durante a ação fiscal, assegurando que tal desprezo deu origem as diferenças apontadas na autuação.

No que tange às infrações 4 e 7, diz que estando a mercadoria, objeto da autuação, incluída no regime de substituição tributária, inexistia qualquer prejuízo ao erário a ocorrência da suposta omissão. Mesmo assim alega que as diferenças encontradas indicam apenas perdas que estão dentro dos limites normais na atividade de comercialização de combustíveis.

Afirma, por fim, depois de discorrer a respeito do tema *regime de substituição tributária*, que não ocorreram às omissões pretendidas na autuação, e que não foram consideradas as variações que podem ocorrer nos estoques. Pede a realização de diligência e a improcedência do Auto de Infração em lide.

O autuante solicitou, fl. 176, a este colegiado que determinasse a revisão fiscal, tendo em vista que os documentos apresentados pela defesa ensejavam a realização da mesma.

De volta a Inspeção do Iguatemi, a autuante, em informação fiscal a fl. 178, afirma que o autuado foi devidamente intimado, durante o procedimento de fiscalização, a apresentar, e não apresentou a totalidade dos documentos solicitados. Assim sendo, a fiscalização ocorreu com base nos documentos apresentados, mantendo o Auto de Infração na íntegra.

A 4ª JF deliberou que o presente processo fosse convertido em diligência a INFAZ de origem, para que o autuante ou outro auditor designado pelo inspetor fazendário prestasse a informação fiscal, obedecendo ao disposto no §6º do art. 127 do RPAF99.

A autuante, agora por determinação do Diretor do DAT/METRO, em razão da mesma não mais se encontrar na INFAZ Iguatemi, diz que as notas fiscais mencionadas pelo autuado, em sua defesa, não foram consideradas na ação fiscal, haja vista, que tais notas não foram apresentadas em tempo hábil. Elabora então novo demonstrativo, as fls. 196 e 197, e conclui o seguinte:

- a) Que a infração 1 deve ser mantida;
- b) Que as infrações 2 e 5 foram revertidas para omissão de saídas, e que, portanto devem ser excluídas;
- c) Que as infrações 3 e 6 decorrem das infrações 2 e 5, e que, dessa forma, também devem se excluídas;
- d) Que as infrações 4 e 7 devem ser mantidas, pois persistem as omissões de saídas.

O autuado manifesta-se, fls. 201 a 210, novamente tecendo alguns comentários a respeito da atividade da empresa, observando que as mercadorias sofrem tributação por substituição, sendo a distribuidora a responsável pelo recolhimento dos impostos correspondentes. Volta a mencionar as várias etapas entre o ato da compra do produto até o ato de venda final, além das características físico-químicas dos produtos envolvidos, visando explicar as pequenas distorções entre os volumes comprados e os totalizados na venda a consumidor. Quanto às infrações 2, 3, 5 e 6, concorda com o autuante, e conclui pela exclusão dos valores exigidos.

Com respeito às infrações 1, 4 e 7, reitera sua discordância da manutenção das exigências, voltando a ratificar seus argumentos expostos na sua primeira defesa. – Pede a improcedência do Auto de Infração.

O ilustre relator de 4ª JF, em seu voto entende que, com respeito à infração 1, não assiste razão ao autuado, pois o recolhimento a menos do imposto ocorreu em meses anteriores (janeiro e junho de 1999) aos que o mesmo alegou ter saldo passivo (setembro e dezembro de 1999) – considera que o fato gerador da exigência fiscal ocorreu em período anterior – justifica seu julgamento com base no art. 116, § I, II, do RICMS97.

No que tange às infrações 2 a 7, o presente Auto de Infração exige penalidade fixa relativa à omissão de saídas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária que já haviam sofrido tributação na entrada, além de ICMS em decorrência de irregularidades constatadas em levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado, tendo sido identificadas diferenças

de quantidades de entradas dos produtos álcool hidratado, gasolina e óleo diesel adquiridas pelo sujeito passivo sem a competente documentação fiscal.

Conclui o ilustre julgador de 4ª JJF que diante da análise acerca dos elementos encontrados no PAF, entende que assiste razão, em parte, ao autuado, vez que a partir do momento em que são acatados os documentos fiscais juntados pelo sujeito passivo, em sua defesa, e que foram motivadores de novos demonstrativos elaborados pelo próprio autuante, define o seguinte:

- a) As infrações 2 e 5 foram revertidas para omissão de saídas, portanto devem ser excluídas da autuação, em face da penalidade fixa já estar sendo exigida em outro item;
- b) As infrações 3 e 6, como decorrem das infrações 2 e 5, também devem ser excluídas da autuação;
- c) As infrações 4 e 7 – como ainda persistem as omissões de saídas, mesmo após as retificações efetuadas, tratando-se de mercadorias que já haviam sofrido tributação na entrada, a multa fixa por descumprimento de obrigação acessória (art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96) deve ser mantida, observando-se, no entanto, que a cobrança deve ser limitada a apenas uma multa, já que a natureza da infração é a mesma. Dessa forma, à infração 7 deixa de ser exigida.

Assevera que mesmo diante das alegações defensivas quanto às etapas existentes entre o ato de compra e o da venda final, além das características físico-químicas dos produtos (evaporação, aferição de bicos de abastecimento), as diferenças constatadas no levantamento fiscal têm montante que não justifica a argumentação do sujeito passivo.

Vota, por fim, pela Procedência Parcial do Auto de Infração, em virtude da exclusão dos valores exigidos nas infrações 2, 3, 5, 6 e 7.

VOTO

A título de consideração, discordo, *data venia*, do ilustre relator da 4ª JJF quando frisa que as alegações defensivas, quanto às características físico-químicas, sobretudo a evaporação, dos produtos envolvidos na lide, não justifica a diferença apurada entre o volume comprado e o volume vendido (infração 4). Pude apurar nos demonstrativos acostados que tal diferença está em torno de 1,2%, ou seja, o volume vendido é apenas 1,2% menos do que o volume comprado, o que no meu entendimento é margem perfeitamente aceitável em se tratando de produtos de alta volatilidade.

O presente Recurso de Ofício objetiva recorrer da Decisão proferida pela 4ª JJF que mantém a infração 1 e cobra a importância de 820,42 pelo recolhimento a menos de ICMS em decorrência de desconcreto entre os valores do imposto recolhido e escriturado no Livro de Registro de Apuração do ICMS, mais 1 UPF-BA em razão de omissão de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuada sem emissão de documentos fiscais, e conseqüentemente, sem a respectiva escrituração.

É evidente que não cabe reparo a Decisão da 4ª JJF, vez que, além de haver sido de forma efetiva, a diferença autuada, não houve, por parte do autuado, defesa que modificasse o entendimento prévio.

O Auto de Infração em lide, de início imputa ao autuado sete infrações, das quais sucumbem as infrações 2, 3, 5, 6 e 7, mantidas as infrações 1 e 4.

Com respeito às infrações 2 e 5, diante das provas acostadas ao Auto de Infração, também reconhecidas pela autuante, e que motivaram o refazimento de novo demonstrativo, fls. 196 e 197, foram revertidas em omissão de saídas e, conseqüentemente, em face de a penalidade fixa já sendo exigida em outro item do Auto de Infração, devem ser excluídas da exigência fiscal.

Como as infrações 3 e 6 decorrem das infrações 2 e 5, não há como permanecerem, devendo, também, ser excluídas da exigência fiscal.

Com respeito à exigência da infração 7, como ainda persistem as omissões de saídas, mesmo após as provas acostadas pelo autuado, e em se tratando de mercadorias que já haviam sofrido tributação na entrada, a multa fixa por descumprimento de obrigação acessória, conforme determina o art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96, deve ser mantida inalterada, pois a sua natureza é a mesma configurada na infração 4.

Assim, diante das razões acima voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, mantendo a Decisão de Primeira Instância, para considerar devidas, apenas, às infrações 1 e 4. Por via de conseqüência, mantém-se o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, subsistindo, apenas, as infrações 1 no valor de R\$820,42 e 4 correspondente a 1 UPF-BA.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232900.0001/04-08, lavrado contra C.C.S. - **COMERCIO DE COMBUSTIVEIS E SERVICOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$820,42**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “b”, da Lei nº 7.014.96, e dos acréscimos moratórios; além da multa de **1 UPF-BA**, prevista no art. 42, XXII, da citada lei.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de abril de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO - RELATOR

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