

PROCESSO - A. I. Nº 280328.0004/04-0
RECORRENTE - JOSEPAL COMERCIAL DE COMBUSTÍVEIS LTDA. (POSTO SÃO JORGE)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0142-04/04
ORIGEM - INFAS VALENÇA
INTERNET - 13/07/2005

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0228-12/05

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADA DE MERCADORIA SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. 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-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido de terceiro mercadoria desacompanhada de documentação fiscal, bem como do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Revisão da ASTEC e documentos apresentados pelo contribuinte comprovam em parte o acerto de suas alegações. Reduzido o valor do débito em relação aos itens 2, 3, 4 e 5 da autuação. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, através do qual o mesmo manifesta a sua inconformidade com a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal que deliberou pela Procedência em Parte de Auto de Infração. O lançamento fiscal em questão foi formalizado em 27/01/2004, para exigir ICMS no valor de R\$23.580,80, além de multas no valor total de R\$219,42, em razão das seguintes irregularidades, apuradas através de levantamento quantitativo de estoque:

1. Multas no valor de R\$169,42, referente a operação de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, relativo aos anos de 1999, 2000, 2001, 2002.
2. Falta de recolhimento do imposto no valor de R\$5.781,94, 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, relativo aos anos de 2001, 2002.
3. Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária no valor de R\$1.740,25, 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 relativo ao ano 2000, 2001 e 2002.
4. Falta de recolhimento do imposto no valor de R\$12.194,25, 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, relativo ao ano de 2003.

5. Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária no valor de R\$3.864,36, 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 relativo ao ano 2003.
6. Multas no valor de R\$50,00, referente a operação de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, relativo ao ano 2003.

A Junta de Julgamento Fiscal, ao apreciar a lide, proferiu a seguinte Decisão:

“Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o auditor fiscal, utilizando o roteiro de Auditoria de Estoque, apurou omissões de saídas de mercadorias com fase de tributação encerrada pela substituição tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais (Infrações 1 e 6); falta de recolhimento do imposto pelo autuado, na condição de responsável solidário, por ter adquirido de terceiros mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (Infração 2 e 4), bem como de não ter recolhido o imposto por antecipação tributária, em função do valor acrescido (Infração 3 e 5).”

Em relação a argüição de inconstitucionalidade à cobrança, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma.

Quanto a argüição de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, a mesma não pode ser acolhida, tendo em vista que a auditoria realizada pelo autuante atendeu as determinações prevista na Portaria nº 445/98, além de não se observar qualquer erro ou vício especificado no art. 18, do RPAF/99, que possibilite sua decretação. Muito menos, podemos falar em nulidade em função da não inclusão de notas fiscais, pois este fato não seria causa de nulidade, principalmente, na presente lide, onde tais notas fiscais teria como suposto emitente a Sampaio Coml. Lubrificantes e Derivados de Petróleo Ltda., contribuinte como inscrição cancelada deste 23/10/2002, anteriormente as datas das supostas emissões dos documentos, fls. 17 a 27, conforme o extrato do INC – Informação do Contribuinte – Histórico de Atividade Econômica/Condição/Situação acostado à folha 16.

Em sua peça defensiva o autuado argumentou que trata-se de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, e, quando da sua aquisição, vem embutido o valor do ICMS, cujo imposto é de responsabilidade da distribuidora. Ocorre que, ao adquirir mercadorias sem nota fiscal, o autuado torna-se o responsável pelo imposto daquele produto, conforme determina o art. 39, V, do RICMS/97.

Também não pode ser acolhido o argumento defensivo de que o livro de Movimentação de Combustíveis – LMC não é um livro regularmente escriturado, pois trata-se de um livro fiscal que se encontra devidamente previsto no Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, Decreto nº 6.284/97, em seu art. 314, inciso V, devendo os registros realizados pelo contribuinte representarem a sua real movimentação de combustível.

Quanto às Infrações 1 e 6, a Portaria nº 445/98 determina, em seu art. 5º, III, que seja aplicada a multa por descumprimento de obrigação acessória, prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96. Porém, o CONSEF firmou o entendimento de que a multa deve ser aplicada por autuação, independente da quantidade de exercício. Assim, a infração 1 restou parcialmente caracterizada em R\$50,00, não subsistindo a infração 6.

Face à constatação das diferenças comprovadas pela Auditoria de Estoque (infrações 2, 3, 4 e 5) e por ser 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 correto o procedimento do auditor autuante, estando caracterizadas as infrações 2, 3, 4 e 5.

Entretanto, ressalto que o valor da base de cálculo da infração 2, correspondente a data de ocorrência de 31/12/2002, consignada no Auto de Infração, fl. 2, deve ser corrigida de R\$17.923,00 para R\$17.923,74, conforme Auditoria de estoques, fl. 110.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, para exigir imposto no valor de R\$23.580,80, além da multa de R\$50,00”.

Inconformado com a Decisão acima o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, contestando as infrações 2,3, 4 e 5, aduzindo as razões a seguir elencadas.

Inicialmente afirma que o ICMS que está sendo exigido já foi pago por substituição tributária, conforme prevê o art. 512, inc. II, do RICMS/97. Disse que o Regulamento determina que os distribuidores de combustíveis sejam responsáveis pelo pagamento do ICMS antecipado nas vendas para varejistas. Argumenta a ausência de elementos suficientes para se determinar com segurança a acusação, declarando que a autuação só ocorreu em razão da fragilidade do roteiro de auditoria aplicado pela fiscalização que deixou de considerar as notas fiscais colacionadas ao PAF. Declara que a fiscalização elaborou seus demonstrativos com base nos estoques de combustíveis e no livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), mesmo sabendo a autoridade administrativa que a escrita dos Postos de Combustíveis pouco ou nada refletem a realidade da empresa, face o imposto ser recolhido antecipadamente pelas distribuidoras. Ademais, salientou, que a Junta de Julgamento Fiscal deixou de considerar notas fiscais de entradas de contribuinte com inscrição cancelada e que esta situação não poderia repercutir contra o recorrente, pois não lhe cabe o Poder de Polícia de fiscalização. Havia, no caso, a impossibilidade de o autuado ter informações sobre a situação cadastral da empresa Sampaio Coml. Lubrificantes e Derivados de Petróleo Ltda. O autuado, como forma de elidir totalmente o Auto de Infração colacionou aos autos cópias das notas fiscais de saídas dos distribuidores de combustíveis destinados ao contribuinte bem como cópias dos cheques que foram pagos aos fornecedores, com a finalidade de demonstrar que as entradas foram acompanhadas da devida documentação fiscal.

Declarou também que houve erros nas transcrições dos valores constantes das bombas de combustíveis para o livro de Movimentação de Combustíveis. Sustenta que a falta da correta escrituração caracteriza obrigação acessória e não obrigação principal, como imputa o autuante.

Formula pedido para que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

Remetido o processo à Procuradoria Estadual (PGE/PROFIS) para análise dos argumentos apresentados pelo recorrente contatou-se que restou caracterizada a responsabilidade do recorrente pelo recolhimento do ICMS em razão da constatação de diferenças de estoque que comprovam a aquisição de combustíveis sem nota fiscal. Quanto às notas fiscais apresentadas pelo contribuinte a representante da PGE/PROFIS argumenta que as mesmas foram corretamente

desconsideradas, pois emitidas por empresas com inscrição estadual cancelada, sendo, portanto, inidôneas como meio de prova da realização das operações. Caberia ao recorrente verificar a regularidade fiscal das empresas com quem comercializa, conforme determina o RICMS. Relativamente à alegação da escrita fiscal dos postos de combustíveis não pode ser levada em consideração, pois os livros fiscais, dentre eles o LMC, são obrigatórios, devendo ser regularmente escriturados. As diferenças apuradas nos estoques foram fruto de uma auditoria baseada nos livros obrigatórios registrados pelo contribuinte. Portanto, cabe ao contribuinte desconstituir essa prova, trazendo elementos que justifiquem a alteração dos números ali registrados. Quanto ao pedido de aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória, o mesmo, segundo a PGE/PROFIS, não deve ser concedido, pois foi verificada no processo a falta de recolhimento de imposto, exigindo-se o cumprimento de obrigação principal. Com essas considerações a representante da Procuradoria opinou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

O processo foi submetido à pauta suplementar, deliberando-se pela realização de diligência fiscal a cargo da ASTEC, objetivando verificar a autenticidade dos documentos apresentados no PAF em cópia reprográfica, pedindo-se, também que fosse atestado, via contabilidade e extratos bancários, os efetivos recebimentos das quantias consignadas nos cheques emitidos pelo autuado para pagamento das aquisições de combustíveis e o registro das notas fiscais e pagamento do ICMS por antecipação a cargo dos distribuidores.

A ASTEC, através do revisor fiscal designado, apresenta duas conclusões quanto às questões que lhe foram formuladas. Em relação à efetividade das operações de compra de combustíveis, através da comprovação de pagamentos dos cheques apresentados pelo recorrente, constatou que todos os cheques foram compensados, no entanto, os cheques de nº 85033 e 85037, emitidos em dezembro de 2002, relacionados ao pagamento da Nota Fiscal nº 5.134 e o cheque de nº 85030, emitido em dezembro de 2003, relacionado ao pagamento da Nota Fiscal nº 5.158, não foram creditados na conta Caixa do livro Razão, motivo pelo qual não se pode inferir que os mesmos se refiram a operações de compras efetivas de combustíveis, face ao não registro dos mesmos na contabilidade. A despeito dessa circunstância de ordem contábil, foram elaborados dois demonstrativos. No primeiro demonstrativo não foram consideradas as notas fiscais cujos pagamentos deixaram de ser contabilizadas, ensejando o total de ICMS a recolher no valor de R\$10.520,97. No segundo demonstrativo, foram inseridas no levantamento de estoques as Notas Fiscais nº 5134, de 2002, e nº 5158, de 2003, cujos cheques de pagamento não foram contabilizados, computando-se a entrada de 9.000 litros de álcool em 2002 e de 34.000 litros de álcool em 2003, que resultou no ICMS a recolher no montante de R\$5.916,43.

Instado o contribuinte a se manifestar sobre a diligência cumprida pela ASTEC, o mesmo alegou que o revisor da ASTEC elaborou dois demonstrativos, sendo que em um deles considerou a totalidade das notas fiscais apresentadas e no segundo, apenas parte dos documentos apensados, excluindo as Nota Fiscal nºs 5134 e 5158, haja vista os cheques emitidos para pagamento não terem sido lançados na escrita contábil, em que pese tenha restado provado pelas cópias dos extratos bancários que os mesmos foram efetivamente utilizados para pagamentos das notas fiscais em tela. Todavia, continua a contestar a existência de débito residual apurado pela ASTEC, e pede que os demonstrativos elaborados na revisão sejam mais bem explicados objetivando contestar os valores apurados.

A PGE/PROFIS voltou a se manifestar nos autos, aduzindo que a diligência da ASTEC verificou que os cheques trazidos pela empresa em sua defesa foram compensados e lançados no livro Razão a exceção de dois que se referem às Notas Fiscais nºs 5134/5158. Afirmou, ainda, que todas as notas fiscais foram registradas na escrita fiscal, inclusive no LMC. Concluiu que mesmo estando a empresa remetente com a inscrição estadual cancelada, mas demonstrados os pagamentos das aquisições, devem ser acatadas as notas fiscais, pois restou provado que houve efetiva aquisição de mercadorias, devendo os números apurados pela ASTEC ser considerados no

levantamento de estoques. Já em relação às notas fiscais que não tiveram seus pagamentos registrados no livro Razão, as demais provas conduzem à conclusão de que as mercadorias foram pagas e os cheques compensados, além do registro das entradas no LMC e Livro de Entradas de Mercadorias. A representante da Procuradoria opinou, ao final, pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário.

VOTO

Em relação às notas fiscais não consideradas pela autuante com efetiva entradas de mercadorias no estabelecimento fica evidente que a diligência efetuada pela ASTEC comprova a efetividade das operações de compra de combustíveis, através da comprovação de pagamentos dos cheques apresentados pelo recorrente. Restou demonstrado que todos os cheques foram compensados. Adoto, para decidir esta lide fiscal, os mesmos fundamentos externados no Parecer da Procuradoria Estadual, pois mesmo estando a empresa remetente das mercadorias com inscrição cancelada no cadastro do ICMS do Estado da Bahia, devem ser acatadas as notas fiscais de compra dos combustíveis face demonstração do pagamento das mesmas. Em relação às notas fiscais que não tiveram seus pagamentos registrados na escrita contábil do autuado, as demais provas conduzem à conclusão de que as mercadorias foram pagas com os cheques compensados. Dessa forma, deve ser acatado o segundo demonstrativo elaborado pelo diligente da ASTEC, onde consta a inserção no levantamento de estoques das Notas Fiscais de nºs 5134, de 2002, e 5158, de 2003, ainda que os cheques de pagamento não tenham sido contabilizados, computando-se a entrada de 9.000 litros de álcool em 2002 e de 34.000 litros de álcool em 2003, que resultou no ICMS a recolher no montante de R\$5.916,43.

Remanesce o débito acima apontado, pois as omissões residuais de entradas apontadas pelo diligente da ASTEC não foram elididas pelo contribuinte. Voto, portanto, pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 280328.0004/04-0, lavrado contra **JOSEPAL COMERCIAL DE COMBUSTÍVEIS LTDA. (POSTO SÃO JORGE)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento no valor total de **R\$5.916,43**, acrescido das multas de 70% sobre R\$4.562,59 e 60% sobre R\$1.353,84, previstas no art. 42, III e II, “d”, respectivamente, da Lei nº 7014/96 e demais acréscimos legais, além da multa no valor **R\$50,00**, prevista no art. 42, XXII, da mesma lei.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de junho de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

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