

A. I. Nº - 055862.0008/04-4  
AUTUADO - E G DOS SANTOS & CIA LTDA.  
AUTUANTE - EREMITO GONÇALVES DE ROMA  
ORIGEM - INFAC JACOBINA  
INTERNET - 22/02/2005

1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0028-01/05

**EMENTA: ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS MERCADORIAS CUJO IMPOSTO FOI PAGO POR ANTECIPAÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. A multa deve ser aplicada por infração, independente da quantidade de exercícios alcançados. Infração parcialmente subsistente. **b)** ENTRADA DE MERCADORIA SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EXERCÍCIO ABERTO. Deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor da mercadoria 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 de responsabilidade do próprio sujeito passivo, devido por antecipação tributária e apurado em função do valor acrescido. Infrações parcialmente caracterizadas. Efetuadas correções nos levantamentos quantitativos. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS COM FASE DE TRIBUTAÇÃO ENCERRADA. MULTA DE 1%. Infração caracterizada. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. **a)** BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. **b)** MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E CONSUMO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias e bens destinados ao consumo do próprio estabelecimento e ao ativo imobilizado, é devido o imposto referente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual. Infrações comprovadas. 4. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. Infração parcialmente caracterizada. Rejeitadas as arguições de nulidades. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/06/2004, exige ICMS e multas no valor total de R\$ 62.306,46, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Multas no valor de R\$ 179,71, 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 2000, 2001, 2002 e 2003, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias;

2. Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$ 33.025,78, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias;

3. Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$ 27.799,88, devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com 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 da omissão do registro de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias;

4. Multa no valor de R\$ 432,45, por ter dado entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal.

5. Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$ 65,38, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento.

6. Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$ 264,13, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do estabelecimento.

7. Multa no valor de R\$ 539,13, por ter declarado incorretamente dados nas informações fiscais apresentadas através do DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS).

O autuado apresentou defesa, fls. 252/262, alegando que a autuação só ocorreu em razão da fragilidade do roteiro de auditoria empregada, pois, para se chegar a suposta omissão de entrada de mercadorias, o fisco estadual procedeu ao levantamento quantitativo de estoque das mercadorias comercializadas efetuando o demonstrativo de estoque com base nos estoques de combustíveis e no livro de Movimentação de Combustíveis – LMC, “mesmo sendo de conhecimento público que a escrita dos Postos de Combustíveis, pouco ou nada refletem a realidade, haja vista que, em face do imposto ser recolhido antecipadamente, pouca relevância carregam em si e por isso raras vezes são escriturados”.

Aduz que traz cópias de notas fiscais de saídas dos distribuidores de combustíveis destinados ao contribuinte autuado, demonstrando que todas as entradas foram acompanhadas da devida documentação fiscal, não havendo nenhuma omissão de entrada e consequente falta de recolhimento do ICMS, seja o normal, seja o substituído.

Isto posto, concluiu que os roteiros de fiscalização empregados na ação fiscal foram maculados com vícios diversos, razão pela qual requer pela nulidade do Auto de Infração em apreço, ou se assim não entender este CONSEF, no mérito, a ação fiscal deve ser julgado totalmente improcedente, em razão da inexistência de omissão de entradas.

Argumenta que, em 1999, foram detectadas supostas omissões de entradas de diesel, gasolina e álcool, nos seguintes montantes: Diesel – 53.250 litros; Gasolina – 82.260 litros e Álcool – 33.420 litros. Com forma de afastar as presunções de omissão de entrada acima o autuado diz que junta

aos autos cópias as notas fiscais de seus distribuidores referente aos três combustíveis (doc.03), elidindo de logo parte da exação fiscal, nos seguinte montantes: Diesel – 35.000 litros; Gasolina – 35.000 litros e Álcool – 10.000 litros.

Às folhas 256/258, volta a tratar de questões preliminares de nulidade alegando que somente comercializa com mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária e por isso não há que se falar em falta de recolhimento do imposto, pois seria uma dupla exigência fiscal, caracterizando o confisco vedado pela CF/88 no art. 150, IV, o qual transcreveu, bem como o Acórdão CJF Nº 0894/01 e doutrina sobre o tema.

Às folhas 258/261, volta a tratar do mérito da autuação alegando que o lançamento possui erro de elaboração, em relação às quantidades contabilizadas pelo autuante, quantidades estas que destoam do quanto efetivamente comercializado no estabelecimento, o que se prova pela juntada das notas fiscais de saída de combustíveis dos distribuidores para o destinatário autuado, algumas já trazidas aos autos e outras a serem anexadas até a data da audiência de julgamento, o que certamente se levará a concluir pela total improcedência da ação fiscal.

Destaca que neste tipo de auditoria são bastante comuns erros por parte dos prepostos fiscais, sendo muito vezes revisto pelo próprio órgão administrativo como se depreende das Ementas consignadas na Resolução Nº JJF 2505/98 e nos Acórdãos JJF Nº 0523/01 e JJF Nº 0002-02/04.

Ao finalizar, requer pela nulidade do Auto de Infração, todavia, caso não entenda pela nulidade, postula pela improcedência do mesmo.

Na informação fiscal, fls. 285/286, o autuante contesta a defesa apresentada alegando que o autuado tenta confundir, achando que basta a mercadoria pertencer ao regime de substituição tributária para que a mesma não precise de controle de estoque e que não haja mais nenhuma tributação sob qualquer pretexto. Assevera que a legislação reconhece o encerramento da fase de tributação, quando as operações são acobertadas com documentação fiscal idônea e com os impostos antecipados.

Diz que o levantamento foi realizado através do LMC por ser o único livro fiscal capaz de representar com exatidão as operações dos postos de combustíveis, tendo sido também utilizado além dos LMC's, notas fiscais e demais documentos autorizados pela legislação.

Quanto a apresentação de cópias de notas fiscais na impugnação diz que é a única coisa que o contribuinte apresenta e traz validade para reduzir os valores e gerar um novo demonstrativo de débito do Exercício de 1999, referente aos produtos: DIESEL, redução de 10.000 litros, através das Notas Fiscais nºs 273523 e 283500. GASOLINA redução de 25.000 litros, Notas Fiscais nºs. 273522, 283499 e 318888. Às demais Notas Fiscais nºs. 301200, 309131, 314445, 318887, 309130, 314444 e 320514 já foram lançadas no levantamento de estoque.

Aduz que com as alterações efetuadas às infrações modificadas ficaram com os seguintes valores:

Infração 1 [ 2 ] – 31/12/1999 – R\$ 25.349,35;

Infração 2 [ 3 ] – 31/12/1999 – R\$ 19.717,91.

Ao finalizar, requer que seja dado vistas ao interessado no prazo regulamentar, da nova situação criada com apresentação das notas fiscais que geraram a alteração do demonstrativo de débito na forma demonstra acima, o que foi atendido mediante intimação ao autuado à folha 289, porém o autuado silenciou.

## VOTO

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 (Infração 01); falta de recolhimento do imposto pelo autuado, na condição de responsável solidário, por ter adquirido de terceiros mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (Infração 02); bem como de não ter recolhido o imposto por antecipação tributária, em função do valor acrescido (Infração 03); além das infrações: multa por ter dado entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal (infração 4); deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento (infração 5) e para o ativo imobilizado (infração 6) e multa por ter declarado incorretamente dados nas informações fiscais apresentadas através do DMA (infração 7).

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 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. Ademais, o autuante na informação fiscal acolheu as cópias das notas fiscais que foram apresentadas na impugnação e que não tinham sido incluídas no levantamento inicial,

No tocante ao Acórdão CJF Nº 0894/01, esclareço que o mesmo trata de outro roteiro de auditoria, ou seja, da Conta “Caixa”, não tendo relação com o levantamento quantitativo de estoque que foi aplicado na ação fiscal em lide.

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 6.284/97, em seu art. 314, inciso V, devendo os registros realizados pelo contribuinte representarem a sua real movimentação de combustível.

Quanto à Infração 01, a Portaria 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 01 restou parcialmente caracterizada em R\$ 50,00.

Relativamente às infrações 2 e 3, conforme já comentado acima, o autuado acostou cópias de notas fiscais de entradas de combustíveis. Na informação fiscal o autuante acatou algumas das cópias apresentadas pela defesa, reduzindo os valores e gerar um novo demonstrativo de débito referente ao exercício de 1999, dos produtos: DIESEL, redução de 10.000 litros, através das Notas Fiscais nºs 273523 e 283500. GASOLINA redução de 25.000 litros, Notas Fiscais nºs. 273522, 283499 e 318888. Em relação as demais Notas Fiscais nºs. 301200, 309131, 314445, 318887, 309130, 314444 e

320514, informou que já haviam sido incluídas no levantamento, fato que constatei ao analisar o “Levantamento Quantitativo das Entrada”, demonstrativo que foi entregue uma cópia ao autuado conforme recibo à folha 09 dos autos.

Face à constatação das diferenças comprovadas pela Auditoria de Estoque (infrações 02 e 03) 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 parcialmente caracterizadas às infrações 2 e 3, pois concordo com as alterações efetuadas pelo autuado na informação fiscal, devendo às infrações serem reduzidas para os seguintes valores:

- Infração 2 – 31/12/1999 – R\$ 25.349,35
- Infração 3 – 31/12/1999 – R\$ 19.717,91
  - “ 31/12/2002 - R\$ 37,16
  - “ 31/12/2003 - R\$ 163,09

No que se referem às infrações 4, 5, e 6, as mesmas não foram objeto de questionamento em relação ao seu mérito, portanto entendo que encontram-se caracterizadas.

No tocante à infração 7, embora não tenha contestação em relação ao mérito, a lei não prevê que seja aplicada multa por documento, sendo devida pela irregularidade. Assim, a infração 07 restou parcialmente caracterizada em R\$ 140,00.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, nos valores abaixo indicados:

	Débitos em Real	
Infrações	Imposto	Multa
1		50,00
2	25.349,35	
3	19.918,16	
4		432,45
5	65,38	
6	264,13	
7		140,00
Total	45.597,02	622,45

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 055862.0008/04-4, lavrado contra **E G DOS SANTOS & CIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto valor total de **R\$45.597,02**, sendo R\$ 45.067,26 atualizado monetariamente, acrescido das multas de 70% sobre R\$25.349,35 e de 60% sobre R\$19.717,91, previstas no art. 42, III e II, “d”,

respectivamente, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos moratórios e mais o valor de R\$ 529,76, acrescido da multa de 60%, previstas no art. 42, II, “d” e “f”, da mesma lei, e dos acréscimos legais, além das multas no valor total de **R\$ 432,45**, previstas no art. 42, XI, da mesma lei sendo R\$ 26,85 atualizado monetariamente prevista art. 42, inciso XI da mesma lei e mais as multas fixas no valor total de R\$190, previstas no art 42, incisos XVIII “c” e XXII da citada lei acima.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de fevereiro de 2005.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

MARCELO MATTEDI E SILVA - JULGADOR