

A.I. N.º - 294888.0025/04-5  
AUTUADO - ORGANIZAÇÕES FAHNING LTDA.  
AUTUANTE - ROMY SANTOS SILVA  
ORIGEM - INFAZ ILHÉUS  
INTERNET - 30/11/05

## 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0151-05/05

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS JÁ SAÍDAS SEM TRIBUTAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** 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 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 mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Efetuadas correções no cálculo do imposto devido. Infração parcialmente subsistente. **2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. EXTRAVIO. MULTA. Infração não contestada. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 15/12/04, para exigir o ICMS no valor de R\$187.591,42, acrescido das multas de 60% e 70%, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 4.600,00, em decorrência de:

1. 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 estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado (1999 a 2003) - R\$138.736,12;
2. 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 da 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 a 2003) – R\$48.855,30;
3. Extravio de Documentos Fiscais – multa de R\$4.600,00.

O autuado ao impugnar o lançamento fiscal, fls.284 a 305, fez, inicialmente, um resumo dos fatos que ensejaram a lavratura do Auto de Infração.

Em seguida, argüiu como preliminar de nulidade do lançamento fiscal, a ausência de elementos suficientes para se determinar com segurança a infração.

De acordo com o autuado, o autuante não fez a melhor aplicação do Direito e nem mesmo do entendimento do CONSEF, dizendo que em sede de Recurso de Revista, o mesmo se pronunciou no sentido de que o preceito contido no art.4º, da Lei nº 7.014/96, que autoriza a chamada presunção legal para cobrar ICMS por possíveis omissões anteriores de entradas de mercadorias, não pode agir por simples indícios e sim mediante provas com documentos, demonstrativos, livros fiscais e contábeis do contribuinte.

Aduz que nos demonstrativos elaborados pelo autuante não foram considerados diversos documentos apresentados pela empresa, a exemplo das notas fiscais de compras de combustível, as quais elidem a presunção de omissão de entradas.

Às fls.287/89, o autuado transcreveu o teor da ementa dos Acórdãos JF nºs 2096/00, CS 0177-21/02 e 0068-11/02, que julgou nulos Autos de Infração lavrados, além de entendimento exarado por renomado tributarista que versa sobre a prova por presunção em matéria de direito tributário.

Prosseguindo em seu arrazoadado, o autuado, também como preliminar, alega duplicidade de cobrança do imposto, referente ao mesmo fato gerador e sob os mesmos fundamentos legais. Sustenta ser patente a insubsistência da autuação, já que comercializa exclusivamente combustíveis, mercadoria sujeita a antecipação tributária. Em apoio ao seu argumento, o autuado transcreveu às fls.290/91, o teor de uma ementa deste CONSEF, que proveu o recurso interposto pelo sujeito passivo, além de citar o art.150, IV, da Constituição Federal, bem como entendimento de tributarista que versa sobre a cobrança de imposto em duplicidade, argüindo também o caráter de confisco.

Requer a nulidade da autuação, e se assim não entender o Órgão Julgador, no mérito, seja o Auto de Infração julgado improcedente, pelos motivos expostos a seguir:

DAS SUPOSTAS OMISSÕES DE ENTRADAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - Alega que a auditoria de estoques levada a efeito na empresa, encontra-se eivada de equívocos e distante da realidade das quantidades de entrada e saída de mercadorias no seu estabelecimento. Após explicar como dever ser realizada a auditoria de estoques, diz que o lançamento fiscal possui erro de elaboração em relação às quantidades, as quais destoam do quanto efetivamente comercializado pelo estabelecimento.

DA COBRANÇA EQUIVOCADA POR SAÍDAS COM NOTA FISCAL -. Argumenta que foi computado como saídas efetivas não só as efetuadas por meio dos encerrantes, bem como as consignadas em notas fiscais, o que implica em dupla exigência fiscal. Aduz ser fato público e por isso desnecessário a juntada de prova, de que toda e qualquer saída de derivado de petróleo é efetuada por meio das bombas de combustíveis instaladas em suas dependências. Como exemplo, o autuado diz ser notório que os veículos do poder público municipal no momento do abastecimento dos veículos solicitam a nota fiscal de venda, com a finalidade de prestar conta aos seus superiores, cujas quantidades nelas descritas são acumuladas nos encerrantes das bombas.

Requer a exclusão do levantamento fiscal, das quantidades de saídas efetuadas com a emissão de notas fiscais;

DA DESCONSIDERAÇÃO DAS INFORMAÇÕES CONSTANTES NO LMC – Após transcrever o teor do art.2º, do RPAF/99, o autuado disse que nos exercícios de 2002 e 2003, foi surpreendido com a falta de gasolina comum em suas bombas e em outras situações havia excesso de gasolina aditivada.

Para evitar prejuízos, a empresa deu saída de gasolina aditivada pelas bombas de gasolina comum, opondo sobre as mesmas um aviso constando (Gasolina Aditivada) e cobrando o mesmo preço, cujos lançamentos foram efetuados no LMC, conforme comprovam os documentos 3 e 4. Segundo o autuado, mesmo considerando o equívoco da autuante ao computar saídas com notas fiscais e as efetuadas por meio das bombas de combustíveis, restou nos exercícios de 2002 e 2003 uma omissão de saídas de mais de 200.000 litros de gasolina aditivada.

Assevera que se o critério utilizado fosse único, ou seja, se fosse levado em conta os registros no LMC, que é um livro obrigatório, restaria comprovada a inexistência de omissões de entradas, mas sim de saída, as quais não tem qualquer implicação do ponto de vista do recolhimento do ICMS, oportunidade em que transcreveu o teor do art.112, II, do CTN, além do Acórdão CJF nº 0181-11/03.

Prosseguindo em seu arrazoado, diz que o autuante não atentou para as normas da Agência Nacional de Petróleo, quanto às alterações diárias decorrentes de aferição, por meio da qual são acrescidos 20 litros aos encerrantes das bombas, os quais retornam aos tanques e não são passíveis de comprovação da origem, razão pela qual solicita que tais aferições sejam abatidas das quantidades de cada combustível nos exercícios fiscalizados.

À fl. 298 o autuado listou algumas notas fiscais de entradas não computadas no levantamento da autuante, bem como requereu a juntada posterior de outras, a serem apresentadas até a data do julgamento do PAF, para ao final se concluir pela total improcedência da ação fiscal.

Argumenta ter ocorrido erro no roteiro de auditoria de combustíveis levada a efeito pelo autuante, ao não aglutinar por gênero as mercadorias arroladas na autuação, oportunidade em que transcreveu às fls.298/99 o teor de alguns acórdãos deste CONSEF.

Alega, ainda, erro na quantificação da multa, dizendo que a mesma deve ser correspondente ao quanto previsto na legislação da época do fato gerador, cuja penalidade é única, já que decorre de idêntico acontecimento, ou seja, entende que não deve ser contabilizada mês a mês. Em apoio ao seu argumento, o autuado transcreveu o teor de dois acórdãos deste CONSEF.

Solicita a revisão do lançamento por fiscal estranho ao feito, de forma a adequá-lo a realidade dos fatos.

Ao concluir, requer a decretação da nulidade total do Auto de Infração, e que caso assim não entenda o CONSEF, seja declarada a sua improcedência.

A autuante ao prestar a informação fiscal fls.331/33, assim se manifestou para contraditar a defesa formulada pelo sujeito passivo.

1. - Que descabe a arguição do autuado de nulidade do lançamento fiscal, haja vista que os levantamentos foram realizados de forma criteriosa e com base na documentação apresentada e em obediência aos procedimentos previstos na legislação fiscal;
2. - Que o levantamento fiscal das entradas foi com base nas notas fiscais de aquisições apresentadas pelo autuado. Quanto às saídas, os estoques inicial e final, bem como as aferições, foram apuradas por meio do livro de Movimentação de Combustível - LMC, o qual se destina ao registro diário das operações com combustíveis. Com relação ao estoque final de 2003, aduz que foi apurado pela leitura dos encerrantes em 14/10/03, cuja leitura foi efetuada na presença do representante legal da empresa que o assinou;
3. - Que o Auto de Infração exigiu ICMS em decorrência de irregularidades constatadas no levantamento quantitativo realizado, conforme demonstrativos acostados aos autos, onde foram detectadas diferenças nas quantidades de entradas dos combustíveis, os quais foram adquiridos sem a documentação fiscal correspondente. Em razão de tais diferenças, a legislação autoriza a

exigência do pagamento do imposto por responsabilidade solidária, além do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, conforme previsto no art. 39, V, do RICMS/BA;

4. - Que razão assiste ao autuado no tocante a alegação de erro no levantamento fiscal somente em relação às saídas de diesel efetuadas com notas fiscais (fl.97), bem como no tocante à gasolina comum (fl.54). Quanto às demais saídas com notas fiscais, esclarece que se referem a transferências de combustíveis efetuadas pela matriz para a sua filial sem transitar pelas bombas, conforme se verifica nos demonstrativos anexos às fls. 22, 51, 52, 53, 70, 71, 72, 94, 95 e 96;

5. - Que não procede o argumento do autuado, segundo o qual a gasolina aditivada foi vendida como gasolina comum, pois, além de caracterizar saída de mercadoria diversa daquela adquirida para comercialização, não foi apresentado qualquer documento em apoio ao seu argumento;

6. - Que não se justifica a alegação de exigüidade de tempo para apresentação de documentos fiscais, já que a presente autuação se trata de renovação de procedimento fiscal. Portanto, o autuado teve várias oportunidades para apresentar documentos, conforme se verifica às fls. 6, 277, 278, 279 e 280 dos autos, os quais comprovam a falta de exibição de parte da documentação, sob a alegação de sinistro ocorrido no estabelecimento autuado.

7 – Que em relação às Notas Fiscais n.ºs. 38612, 40534, 40072, 39618, 39070 e 40967 e anexadas pela defesa, as mesmas já constam nos levantamentos, enquanto as de n.ºs. 4231, 4131, 4787, 60531, 69925 e 61312 listadas à fl.298, não foram juntadas para análise;

8 – Que acerca das multas indicadas, elas foram aplicadas atendendo dispositivo regulamentar;

9. - Que foram excluídas das planilhas de diesel e gasolina comum, as saídas efetuadas mediante notas fiscais, o que fez modificar o crédito exigido, oportunidade em que elaborou novos demonstrativos, os quais anexa a sua informação;

10 - Que seja dado ciência ao autuado, para, querendo, se manifestar no prazo regulamentar.

Ao concluir sua informação fiscal, a autuante diz esperar o julgamento procedente do Auto de Infração, com as alterações efetuadas.

A INFAZ-Ilhéus, conforme intimação e AR às fls.339/40, encaminhou cópia ao autuado dos documentos de fls.330/337 (informação fiscal e dos novos demonstrativos), onde o foi estipulado o prazo de dez dias para manifestação, no entanto, o mesmo não se manifestou a respeito.

O primeiro relator, através da 4ª JF, converteu o presente processo em diligência (fl.344), solicitando que fossem tomadas as seguintes providências:

1. Intimasse o autuado para apresentar os livros fiscais e respectiva documentação, bem como das notas fiscais comprobatórias das entradas que diz possuir, cuja juntada posterior requereu ao final de sua impugnação ao lançamento;

2. De posse dos elementos acima, englobasse num mesmo levantamento a gasolina comum e a aditivada, a fim de que fosse apurada eventual diferença de entradas ou de saídas;

3. Caso fosse constatada diferença de entrada, elaborasse demonstrativos com os valores devidos por responsabilidade solidária e por antecipação, haja vista serem as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

A fiscal diligente emitiu Parecer às fls.347/348, no seguinte teor:

*“Inicialmente esclarecemos que apesar de ter sido intimado através do representante do escritório de advocacia tributária Oliveira, estabelecido na Av. Tancredo Neves, 805, Espaço Empresarial, sala 404 – Salvador, não foram apresentadas as notas fiscais de entradas de álcool que a autuada alega não terem sido consideradas pela autuante.*

*Atendendo solicitação do Sr. Relator efetuamos o levantamento globalizado da gasolina aditivada e comum, de acordo com demonstrativos às fl. 350, apurando as seguintes omissões:*

Exercício	Omissão	
	Entradas	Saídas
1999	5.125,30	
2000		440.409,70
2001		23.283,30
2002	10.000,79	
2003	57.997,61	

*Obedecendo o disposto na Portaria 445/98 foi calculado o imposto devido por responsabilidade solidária e por antecipação, sobre os valores das omissões de entradas, de acordo com demonstrativo à fl. 351, apurando os seguintes valores”:*

Exercício	Imposto devido		
	Resp. Solid.	Ant. Trib.	Total
1999	1.359,93	757,34	2.117,27
2002	3.103,59	1.289,85	4.393,44
2003	17.816,29	2.084,51	19.900,80
Total	22.279,81	4.131,70	26.411,51

A diligente apresentou, então, a seguinte conclusão:

*“Apesar de ser intimado, as notas fiscais de entradas argüidas pela autuada não foram apresentadas, razão pela qual realizamos a diligência apenas em relação ao produto “Gasolina”.*

*Atendendo o solicitado pelo Sr. Relator foram efetuados novos levantamentos englobando a gasolina comum e aditivada, apurando omissão de entradas nos exercícios de 1999, 2002 e 2003.*

*Dessa forma, o imposto devido referente ao produto gasolina foi calculado de acordo com o disposto na Portaria 445/98, conforme demonstrativo à fl. 351, apurando-se os valores a seguir discriminados”:*

Ano	Imposto devido	
	R. Solid.	Antec. Trib
1999	1.359,93	757,34
2002	3.103,59	1.289,85
2003	17.816,29	2.084,51
Total	22.279,81	4.131,70

*“Mantendo o encontrado pela fiscal autuante nas demais mercadorias (álcool e diesel comum), de acordo com demonstrativos às fls.337 e 338, o valor do débito passa a ser de R\$62.994,08, conforme demonstrativo de débito à fl.351-a”.*

O autuado em nova manifestação às fls.361/364, reclama que na diligência efetuada foram computadas como saídas efetivas, não só as saídas constantes dos encerrantes, como também as saídas com notas fiscais, o que implica em dupla exigência fiscal. Volta também a alegar que adquiriu gasolina aditivada, mas que deu saída como gasolina comum, não havendo omissão de entrada desse combustível. Diz, ainda, que a diligente não considerou as alterações diárias decorrentes de aferição. Ao final, entendendo que também houve equívoco na aplicação da

multa, ressalta que serão acostadas oportunamente as notas fiscais de entrada referente ao saldo remanescente, e pede a improcedência do Auto de Infração.

## VOTO

Trata o presente lançamento da exigência de imposto, em decorrência de omissões de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercícios fechado e aberto (Infrações 1 e 2) e de imposição de multa pelo extravio de documentos fiscais (Infração 3).

Inicialmente, afasto a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito, já que os erros existentes na auditoria de estoque levada a efeito na empresa, foram objeto de correção por parte da autuante quando prestou a informação fiscal, ao reduzir o valor do imposto originalmente cobrado para R\$186.095,03.

Ressalto que face à constatação de diferenças de entradas, e pelo fato dos produtos estarem enquadrados 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”).

Saliento que apesar do autuado não ter se manifestado a respeito da retificação procedida pelo autuante, mesmo devidamente intimado para tal, o primeiro relator deste PAF solicitou a fiscal estranho ao feito informações complementares, tendo em vista as alegações apresentadas pelo sujeito passivo em sua peça defensiva.

Na diligência procedida, a diligente informou que apesar de ser intimado, as notas fiscais de entradas argüidas pelo autuado não foram apresentadas, razão pela qual realizou a diligência apenas em relação ao produto “Gasolina”.

Efetuiu novos levantamentos englobando a gasolina comum e aditivada, apurando omissão de entradas nos exercícios de 1999, 2002 e 2003, conforme demonstrativo à fl.351, com o que concordo, tendo em vista que foi um item controverso, onde o contribuinte demonstrou que adquiriu gasolina aditivada, porém deu saída dela, em grande parte, como se fosse gasolina comum.

Dessa forma, mantendo os valores encontrados pela fiscal autuante nas demais mercadorias (álcool e diesel comum), de acordo com demonstrativos às fls.337 e 338, e que não foram contestados pelo sujeito passivo através de provas, o valor do débito, relativo às infrações em exame, deve ser reduzido para R\$62.994,08, conforme demonstrativo de débito à fl.351-a.

Devo ainda acrescentar, acerca da alegação defensiva de que as mercadorias objeto do levantamento já estavam com a fase de tributação encerrada, que tal alegação só é comprovada quando a entrada do combustível está respaldada em documentação fiscal. No caso desta autuação, restou comprovada a ocorrência de entradas de combustíveis desacompanhadas da devida documentação fiscal, não se podendo afirmar que o imposto tenha sido pago por substituição tributária.

Também descabem as alegações defensivas de que: na diligência efetuada foram computadas como saídas efetivas, não só as saídas constantes dos encerrantes, como também as saídas com notas fiscais; e que a diligente não considerou as alterações diárias decorrentes de aferição; uma

vez que o levantamento fiscal das entradas foi com base nas notas fiscais de aquisições apresentadas pelo autuado, porém no que diz respeito às saídas, os estoques inicial e final, bem como as aferições, foram apuradas por meio do livro de Movimentação de Combustível – LMC.

Quanto às multas aplicadas nas infrações 1 e 2, estão dispostas em lei, ou seja, art.42, II, d” e III, respectivamente, da Lei nº 7.014/96.

No que diz respeito à terceira infração, que exige multa pelo extravio de documentos fiscais, não houve contestação por parte do autuado, e a mesma restou comprovada através do documento anexado ao processo à fl.279.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, de acordo com o demonstrativo de débito (fl.351-a) para as infrações 1 e 2, e (fl.02) para infração 3.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **294888.0025/04-5**, lavrado contra **ORGANIZAÇÕES FAHNING LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$62.994,08**, sendo R\$2.117,27 corrigido monetariamente, acrescido das multas de 70% sobre R\$1.359,93 e 60% sobre R\$757,34, previstas no art. 42, incisos III e II “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes e R\$60.876,81 acrescido das multas de 70% sobre R\$51.154,08 e 60% sobre R\$9.722,73 previstas na mesma Lei e dos acréscimos legais, além da multa no valor de **R\$4.600,00**, prevista no art.42, XIX, do mesmo Diploma Legal.

Esta Junta de Julgamento recorre de ofício da presente decisão 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 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de novembro de 2005.

MÔNICA MARIA ROTERS - PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - RELATOR

CLÁUDIO MEIRELLES MATTOS - JULGADOR