

PROCESSO - A. I. Nº 232903.1104/08-6
RECORRENTE - POSTÃO DA MATA DERIVADOS DE PETROLEO LTDA. (POSTO ABROLHOS)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 5ª JJF nº 0315-05/09
ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS
INTERNET - 28/12/2010

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0460-12/10

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMBUSTÍVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Constatada diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, se as mercadorias já saíram sem tributação ou se ainda se encontram em estoque, deve ser exigido o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e o imposto por antecipação de responsabilidade do próprio sujeito passivo. Exercícios fechados e exercício em aberto. Itens procedentes. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. Declarada, de ofício, a insubsistência da infração. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário tempestivo, interposto pelo contribuinte contra a Decisão proferida pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão JJF nº 0315-05/09, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe.

O lançamento de ofício foi lavrado para exigir do contribuinte R\$43.627,33, referente a imposto e multa por descumprimento de obrigação acessória, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento de oito infrações, das quais, as infrações 2, 3, 6, 7 e 8, elencadas abaixo, são objeto do Recurso interposto pelo contribuinte, como segue:

***Infração 2** - Falta de recolhimento de 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 da Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Omissão de entradas de mercadorias, comprovado através de levantamento de estoque fechado, por espécie de mercadorias, sendo que o período apurado foi de 01/01/2003 a 31/12/2007, conforme demonstrativos anexos ao presente auto. Valor do ICMS: R\$ 10.645,21.*

***Infração 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, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal terceiros desacompanhada de documento fiscal, decorrente de omissão de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento de estoque em exercício fechado. Comprovado através de levantamento de estoque fechado,*

que o período autuado foi de 01/01/2003 a 31/12/2007, conforme demonstrativos anexos ao presente auto. Valor do ICMS: R\$ 2.981,75.

Infração 6 - Falta de recolhimento de 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 da Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício aberto. Omissão de entradas de mercadorias, comprovado através de levantamento de estoque fechado, por espécie de mercadorias, sendo que o período apurado foi de 01/01/2008 a 08/10/2008, conforme demonstrativos anexos ao presente auto. Valor do ICMS: R\$ 12.590,66.

Infração 7 - Falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhada de documento fiscal, decorrente de omissão de registro em sua escrita de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício aberto. Omissão de entrada de mercadorias, comprovado através de levantamento de estoque em aberto, por espécie de mercadorias, sendo que o período autuado foi de 01/01/2008 a 08/10/2008, conforme demonstrativos anexos ao presente auto. Valor do ICMS: R\$ 3.027,98.

Infração 8 - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável(is) sem o devido registro na escrita fiscal. Falta de contabilização de diversas Notas Fiscais do período de 01 a 17/01/2007, referente à aquisição de combustíveis da Petrobrás Distribuidora, conforme demonstrativo em anexo, apurado através do LMC, sendo que foram devidamente lançadas no Levantamento Quantitativo de Estoque. Valor da Multa: R\$ 7.876,09. (Enquadramento legal: art. 42, inc. XI, da Lei nº 7.014/96).

A 5ª JF, ante o plexo probatório então disponível nos autos, julga procedente em parte o Auto de Infração através do supracitado acórdão, condenando o ora recorrente ao pagamento, em valores históricos, de ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$39.341,68, conforme transcrição do Presidente/Relator de primeiro grau, *in verbis*.

“(…)

No mérito, o contribuinte reconhece a procedência das infrações 4. Este item é portanto procedente.

(…)

No tocante às infrações 2, 3, 6 e 7, que envolvem a apuração do ICMS a partir do levantamento quantitativo de estoques e correspondente antecipação tributária da mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, cabe inicialmente uma análise da metodologia adotada pelo autuante (aspecto material do lançamento).

Nos parece correta a forma de apuração adotada, tomando por base o saldo de abertura e de fechamento das bombas de combustíveis, visto que nesta forma de contagem já são consideradas as aferições e as correspondentes devoluções de combustíveis aos tanques, além das perdas e dos ganhos. O exemplo trazido pelo autuante em relação ao produto óleo diesel, em 31/12/2005, revela o acerto da apuração adotada, pois houve onde houve uma aferição de 14,1 litros (item 5.5 do LMC), e no mesmo dia houve um ganho de 13,9 litros (item 8 do LMC), demonstrando assim que as quantidades de combustíveis retiradas, posteriormente retornam aos tanques de armazenamento, havendo ganhos e perdas neste processo, que foram devidamente computados na ação fiscal.

Logo improcedente aos argumentos defensivos no que se refere às aferições, já que as mesmas foram consideradas no levantamento fiscal, que tomou por base o estoque de fechamento e não o estoque escritural, uma vez que o estoque de fechamento contempla os ajustes diários, sejam estes de perdas ou de ganhos.

Reafirmo, em concordância com o autuante, que a adoção dessa metodologia de contagem dos estoques não feriu os princípios da isonomia, segurança das relações jurídicas e legalidade da tributação, pois os ajustes referentes às aferições tiveram como contrapartida os ganhos ou perdas de estoques (devoluções aos tanques).

Logo, não se justifica o acréscimo de 7.300 litros de combustíveis nas entradas de álcool, gasolina e óleo diesel, para cada período anual fiscalizado, pelas razões expostas acima.

No que se refere à Nota Fiscal nº 2959, que acobertou a aquisição de 15.000 litros de gasolina, não acato os argumentos defensivos, pois a referida nota foi considerada no levantamento fiscal, conforme indicado na fl. 64 do PAF e cópias do LMC (doc. 2). Houve apenas erro de digitação do mencionado documento, sendo lançado com o nº 2995 quando o correto seria o nº 2959.

Da mesma forma em relação ao produto óleo diesel, quanto à Nota Fiscal nº 16995 referente a 20.000 litros foi considerado no levantamento fiscal, conforme indicado na fl. 108 do PAF.

(…)

Em relação à infração 8, foi aplicada a multa de 1% do valor comercial das mercadorias adquiridas sem tributação ou com fase de tributação encerrada, cuja entrada se deu no estabelecimento autuado sem o devido registro na escrita fiscal, conforme ficou evidenciado às fls. 139 a 142 do PAF. A conduta do contribuinte foi enquadrada no art. 42, inc. XI, da Lei nº 7.014/96. O autuante informou ainda que as citadas notas não foram levadas ao registro, nem no livro Diário nem no livro Razão.

A tese defensiva apresentada em relação a essa infração não procede, pois não há que se falar em “omissão de receita a ser tributada por presunção de omissão de saída”, como tentou justificar a empresa. Da mesma forma, o pedido de re-enquadramento da multa para R\$ 460,00, prevista no art. 915, inc. XV, alínea “d”, do RICMS/Ba, sob o argumento de que houve o atraso da escrituração de livro fiscal não se justifica, posto que o contribuinte não trouxe aos autos a prova da escrituração antes de iniciada a ação fiscal. Portanto, correta a imputação e a penalidade aplicada na ação fiscal. Ressalto, que no presente caso o descumprimento da obrigação acessória é autônoma ao descumprimento da obrigação principal, pois no item oito as notas fiscais de aquisição foram inseridas no levantamento quantitativo, não contribuindo para a formação do débito por omissão de entradas exigida nas infrações 2, 3, 6 e 7. Logo, o item 8 é procedente.

Diante do acima exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Devidamente intimado da Decisão ‘a quo’, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário tempestivo, pretendendo o Apelante a declaração de improcedência do Auto de Infração, pelos motivos trazidos em sede de Recurso Voluntário a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal deste CONSEF.

Inicialmente, reconhece como devidas as infrações 1, “... com algumas exclusões, o que foi acatado, ...”, 4 e 5, a despeito do julgamento de primeiro grau pela nulidade desta última.

Segue dizendo que no tocante à infração 8, reconhece o descumprimento da obrigação tratada na infração comentada, entretanto, entende que a multa aplicada deva ser aquela prevista no art. 915, XV, “d” do RICMS/Ba.

Com respeito às infrações 2, 3, 6 e 7, repisa as alegações defensivas, e diz que o autuante fundamentou a ação fiscal, basicamente, no levantamento quantitativo de estoque com informações colhidas do LMC, do Registro de inventário e da declaração de estoque do autuado.

Alega que a praxe entre os contribuintes baianos, conforme orienta a ANP, é de aferições diárias, e que, se assim houvesse procedido o fiscal, seria abatido do encerrante final do exercício o total de 7.300 litros de combustíveis. Nesse sentido, discorda do entendimento da JJF, afirma que a Fazenda dispensa tratamentos distintos a seus contribuintes, e traz indicações de decisões prolatadas pela 2ª JJF, Acórdãos nºs 0246-02/07 e 0241-02/07 que, em síntese, apontam na direção de que seja esclarecido “se os estoques de abertura e de encerramento consignados pelo autuante são os ‘estoques escriturais’ ou os ‘estoques de fechamento’, constatando-se que os valores dos encerrantes de abertura e de fechamento foram coletados no LMC e se referiam às saídas de combustíveis efetivamente ocorridas, ao passo que os valores dos estoques inicial e final foram coletados no livro de inventário, independentemente do estoque escritural ou de fechamento.”

Cita o art. 45 da Constituição Federal para asseverar que deve ser dispensado tratamento equânime a aqueles contribuintes que se encontrem em situações equivalentes.

Ainda tratando das aferições, cita trecho da Decisão proferida no Acórdão nº 0047-12/07 e, a esse respeito, conclui que a despeito da determinação da ANP pela aferição diária de 20 litros de combustível, não se constitui elemento suficiente para que sejam consideradas na auditoria. Arremata asseverando que seria imprescindível que tais aferições fossem lançadas na escrita fiscal de maneira que também fosse considerada no lançamento.

Nesse raciocínio, aduz que embora tenha deixado de cumprir um dever instrumental, especificamente, de ter deixado de lançar as aferições, não pode o fisco negar-lhe o direito de ter deduzido as aferições que a lei determina, até porque, as mercadorias objeto da autuação já haviam sido tributadas.

Pede que lhe seja aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória, bem como sejam consideradas as aferições diárias para dos valores dos encerrantes o equivalente a 20 litros de combustíveis, também diários.

Por fim, no item II da peça recursal, pede pela improcedência da autuação.

A PGE/PROFIS, em Parecer da lavra da Dra. Maria José Coelho Sento-Sé, fls. 286/289, opina pelo conhecimento e Não Provedimento do Recurso Voluntário interposto, pois entende que as infrações restam tipificadas e comprovadas, tudo conforme demonstrativo elaborado com fundamento no LMC do contribuinte.

Ressalta que as alegações recursais que tratam de matéria constitucional, a rigor art. 167, II, do RPAF/Ba, não poderão ser apreciadas por este CONSEF. Frisa que não houve, no caso em tela, atentado ao princípio constitucional da isonomia.

No mérito, entende a d. procuradora que as aferições foram devidamente consideradas pelo autuante, que tomou por base o estoque de fechamento e não o estoque escritural, haja vista que o estoque de fechamento contempla os ajustes diários, considerando, portanto, as perdas e ganhos.

Assevera que não há violação ao “estatuto do contribuinte”, vez que a metodologia aplicada na contagem dos estoques contempla as aferições cujos ajustes tiveram como contrapartida os ganhos ou perdas de estoques.

VOTO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 5ª JJF deste CONSEF, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do quanto lhe é exigido.

Verifico, inicialmente que as infrações 2, 3, 6 e 7, tem em sua essência a discussão de que o fisco estadual não poderia negar ao contribuinte o direito de ter deduzido as aferições diárias conforme determina a ANP. A esse propósito, o recorrente traz em seu socorro, decisões deste Conselho de Fazenda que, a princípio, contrariam a Decisão recorrida, pois, alinhadas com as determinações da ANP, consideram as aferições diárias ao passo em que o demonstrativo elaborado pelo autuante e mantido pela Decisão de 5ª JJF resultou de levantamento quantitativo de estoque com informações colhidas do LMC, do Registro de inventário e da declaração de estoque do autuado. Nesse diapasão, com fundamento no princípio da isonomia, quer o requerente sejam consideradas as aferições para deduzir dos valores dos encerrantes o equivalente a 20 litros de combustível diários.

Até por questões matemáticas, não poderia estar errada a apuração realizada no caso em tela, tendo-se por base o saldo de abertura e de fechamento das bombas de combustíveis. Entendo que no caso em questão, quer na aferição diária, quer na aferição de um determinado período, obrigatoriamente, serão determinadas as aferições devidas e as correspondentes devoluções de combustíveis aos tanques, além das perdas e dos ganhos.

Verifico que o levantamento fiscal tem base no estoque de fechamento e não o estoque escritural, o que implica dizer que o estoque de fechamento contempla os ajustes diários, aí incluídas as perdas ou ganhos. Desse modo, a considerar que as aferições foram contempladas no levantamento fiscal, acompanho o entendimento da 5ª JJF de que a metodologia adotada na contagem dos estoques não atenta contra os princípios da isonomia, da segurança jurídica e da legalidade da tributação.

A infração 8 lança multa por descumprimento de obrigação acessória em razão de haver o contribuinte dado entrada no estabelecimento de mercadorias n registro na escrita fiscal, além da falta de contabilização de diversa 01 a 17/01/2007, referente à aquisição de combustíveis da Petrol

através do LMC. Aqui, o contribuinte reconhece a infração, contudo, entende que deve ser aplicada a multa capitulada no art. 915, XV, “d” do RICMS/Ba. Ocorre que a indicação do referido artigo, aponta para a aplicação de multa de R\$460,00 pela falta ou atraso da escrituração de livro fiscal e, em que pese as alegações do recorrente de que houve o atraso na escrituração devida, não carrou aos autos prova do que alega. Entretanto, observo da descrição da autuação, que o autuante considerou as notas fiscais não escrituradas no levantamento quantitativo relativo ao mesmo período da autuação, o que torna a infração insubsistente, vez que a rigor do art. 42, §5º da Lei 7.014/96, *“a multa pelo descumprimento de obrigação acessória será absorvida pela multa para o descumprimento da obrigação principal, sempre que se tratar de cometimento em que o descumprimento da obrigação principal seja uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, servindo a infração relativa à obrigação acessória como circunstância agravante da relativa à falta de recolhimento do imposto devido em relação ao mesmo infrator”*.

Ante o exposto, diante do fato de que não foram trazidos aos autos elementos capazes de modificar a Decisão recorrida, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto. Entretanto, de ofício, declaro insubsistente a infração 8 por estar a multa ali apontada absorvida pela multa pelo descumprimento da obrigação principal a ela relacionada.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, declarar, de ofício, a insubsistência da infração 8 e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232903.1104/08-6**, lavrado contra **POSTÃO DA MATA DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA. (POSTO ABROLHOS)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$31.185,59**, acrescido das multas de 60% sobre R\$7.949,72 e 70% sobre R\$23.235,87, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “d” e “f” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$280,00**, prevista no art. 42, XVIII, “b”, da lei retrocitada, com os acréscimos moratórios, de acordo com a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de dezembro de 2010.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS