

**A. I. Nº.** - 146468.0095/09-5  
**AUTUADO** - GRL-ORGANIZAÇÃO REVENDEDORA DE COMBUSTÍVEIS LUBRIFICANTES LTDA.  
**AUTUANTE** - HENRIQUE IJALMAR LOPES GRANGEON  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 15.04.2010

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0070-02/10

**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, 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. Infrações subsistentes. **c)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Infração reconhecida. 2. CUPONS FISCAIS. EMISSÃO DE OUTRO DOCUMENTO FISCAL EM LUGAR DAQUELE DECORRENTE DO USO DO ECF. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. A legislação tributária estadual determina que os contribuintes do ICMS que realizarem vendas de mercadorias ou prestações de serviços a não contribuintes desse imposto deverão utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) para documentar tais operações ou prestações. O não atendimento resulta na aplicação da multa sobre o valor da operação, ao contribuinte usuário de equipamento de controle fiscal que emitir outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso deste equipamento nas situações em que está obrigado, multa de 2%. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 09/09/2009, lança ICMS e multa no total de R\$67.729,64, em decorrência do cometimento das seguintes infrações:

01 – deixou de recolher ICMS, 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria, em 2004, sendo lançado o crédito tributário de R\$21.333,59, acrescido da multa de 2%, resultando no valor de R\$21.762,60, que no exercício de 2004 a irregularidade ocorreu em relação às 1

(R\$13.457,61), diesel comum (R\$3.657,34) e álcool (R\$4.218,64), conforme discriminado nos Anexos I, I-A, II, II-A, III, III-A, acostados ao PAF e cujas cópias foram entregues ao contribuinte;

02 – deixou de recolher ICMS, 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 de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado, sendo lançado o crédito tributário de R\$6.619,81, acrescido da multa de 60%. Consta que no exercício de 2004 a irregularidade ocorreu em relação a gasolina comum (R\$4.264,72), diesel comum (R\$1.018,20) e álcool, (R\$1.336,89), conforme discriminado nos Anexos I, I-A, II, II-A, III, III-A, acostados ao PAF e cujas cópias foram entregues ao contribuinte;

03 – omitiu saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria, em exercício fechado, sendo aplicada a multa fixa de R\$ 50,00. Esclarece que no exercício de 2004 a irregularidade ocorreu em relação à gasolina power, nos termos do Anexo IV, tendo sido aplicada a penalidade fixa estabelecida no RICMS/BA vigente à época da respectiva ocorrência;

04 – emitiu outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que estava obrigado, nos meses de janeiro a dezembro de 2004, sendo aplicada a multa de 2% sobre o valor das operações, que resultou no valor de R\$39.726,24. Informa que tal levantamento encontra-se discriminado no Anexo V, cuja cópia foi entregue ao contribuinte.

O autuado, apresenta defesa, fls. 305 à 325, reproduz os termos das infrações, aduz que comprovará ao longo dos arrazoados da defesa, que o autuante operou com excesso de rigor impondo ao autuado demasiada exação fiscal, comprometendo princípios relevantes como o da razoabilidade, capacidade contributiva, não-confisco, propriedade privada, que será demonstrado, parte expressiva da imposição fiscal não tem contrapartida em efetiva vantagem pecuniária da empresa decorrente de prática de ilícito fiscal. Diz que reconhece a Infração 03, e se defende das demais infrações.

Em relação à Infração 01, argui que a acusação é impossível, por entender não ser crível que mercadorias como gasolina e óleo diesel circulem sem que haja incidido em sua saída original o ICMS devido.

Frisa que as mercadorias em questão especificamente a gasolina e o óleo diesel são produzidas em monopólio apenas pela Petrobrás, reproduz art. 177, incisos I, II, III, IV, V, § 1º, § 2º, incisos I, II, III da Constituição Federal e os art. 3º, 4º e 5º da Lei 9.478/97, que tratam da política energética nacional, e das atividades relativas ao monopólio do petróleo.

institui o Conselho Nacional de Política Energética e a Agência Nacional do Petróleo e dá outras providências.

Argumenta que não há falar em aquisição destes produtos sem documentação fiscal ou sem que já lhe tenha incidido a devida carga tributária, porque no seu entendimento estaria se concluindo que a Petrobras, empresa que detém o monopólio do refino do petróleo nacional ou estrangeiro, estaria vendendo estas mercadorias sem a emissão de documentação fiscal e, por conseguinte sem o devido recolhimento do ICMS incidente na operação.

Diz que tal raciocínio deriva do fato de que o único contribuinte quando se trata de derivado de petróleo é a Petrobrás, posto ser passivo por substituição tributária, restando que os produtos que comercializa são enviados às distribuidoras de combustíveis e destas para os postos de combustíveis com tributação encerrada. Por isso, entende que a infração sob demanda cobrar o imposto estadual em qualquer das etapas subseqüentes seria p

Registra que a omissão de entradas de mercadorias apontada pelo autuante não foi resultado de compra sem nota de mercadorias, revela que pode ser explicada pela demonstração do erro perpetrado pelo fornecer do produto.

Destaca que as Notas Fiscais nº 347.947/ 351.640/ 355.520/ 355963/ 336251/ 357999 acompanhadas das respectivas páginas onde foram escrituradas no livro movimentação de combustível - LMC, a distribuidora de combustível Shell Brasil Ltda. procedeu à entrega de combustíveis a este estabelecimento da empresa cuja inscrição estadual é nº 44.000.264-NO ao passo que discriminou no documento fiscal a venda para outros estabelecimentos cujas inscrições estaduais são n.º 26.998.123-NO e 26.998.231 NO.

Justifica que diante do lapso praticado pelo fornecedor procedeu a escrituração destas aquisições em seu livro LMC do estabelecimento que fora objeto desta autuação (inscrição estadual é nº 44.000.264-NO) e concomitantemente procedeu a escrituração das notas fiscais no livro de entradas dos estabelecimentos cujas inscrições estaduais são n.º 26.998.123-NO (Notas Fiscais nº 336251, 351640, 355520 e 347947) e nº 26.998.231 NO (Notas Fiscais nº 355963 e 357999). Diz que todas são de emissão da Shell Brasil Ltda. Tudo conforme demonstrado abaixo:

Demonstrativo Das Notas Fiscais de Entrada não Computadas no Levantamento Fiscal

| GASOLINA C |         |            |             |                  |
|------------|---------|------------|-------------|------------------|
| DATA       | N F     | PRODUTO    | QUANT. (lt) | PG. LMC Gasolina |
| 27/5/2004  | 336.251 | GASOLINA C | 3.800       | 28               |
| 23/9/2004  | 347.947 | GASOLINA C | 3.900       | 24               |
| 29/10/2004 | 351.640 | GASOLINA C | 7.700       | 60               |
| 7/12/2004  | 355.520 | GASOLINA C | 3.800       | 99               |
| 11/12/2004 | 355.963 | GASOLINA C | 3.900       | 103              |
|            |         | TOTAL      | 23.100      |                  |

| DIESEL     |         |        |             |                |
|------------|---------|--------|-------------|----------------|
| DATA       | NF      | PROD   | QUANT. (lt) | PG. LMC Diesel |
| 27/5/2004  | 336.351 | DIESEL | 3.900       | 28             |
| 31/12/2004 | 357.999 | DIESEL | 3.800       | 123            |
| 7/12/2004  | 355.520 | DIESEL | 7.550       | 99             |
|            |         | TOTAL  | 15.250      |                |

| DEMONSTRATIVO DA REPERCUSSÃO DO EQUÍVOCO APONTADO PELA DEFESA NO LEVANTAMENTO FISCAL |        |           |           |           |
|--|--------|-----------|-----------|-----------|
| GASOLINA C   |        |           |           |           |
|  |        |           |           |           |
| DESCRIÇÃO  | QUANT. | PÇ. MÉDIO | VALOR     | ICMS      |
| OMISSÃO DE ENTRADA APURADA   | 24.307 | 2,051     | 49.843,01 | 13.457,61 |
| ENTRADAS COMPROVADAS PELA DEFESA   | 23.100 | 2,051     | 47.378,10 | 12.792,09 |
| TOTAL  |        |           |           | 695,95    |
| DIESEL   |        |           |           |           |
| DESCRIÇÃO  | QUANT. | PÇ. MÉDIO | VALOR     | ICMS      |
| OMISSÃO DE ENTRADA APURADA   | 16.648 | 1,465     |           |           |
| ENTRADAS COMPROVADAS PELA DEFESA   | 15.250 | 1,465     |           |           |
| TOTAL  |        |           |           |           |

**DÉBITO DA INFRAÇÃO 01 APÓS CORREÇÕES ACIMA**

|            |          |
|------------|----------|
| GASOLINA C | 695,95   |
| DIESEL     | 307,21   |
| ALCOOL     | 4.218,64 |
| TOTAL      | 5.221,80 |

Acrescenta que tais mercadorias têm o imposto exigido por substituição tributária, por isso entende que na condição de autuado, não faz mais parte da relação jurídico tributária com o estado da Bahia. Quando o estado estabeleceu o substituto tributário para assumir a responsabilidade pelo recolhimento do tributo constituiu o substituto tributário como único e originário contribuinte do ICMS para derivados do petróleo.

Defende que por isto não se pode falar em responsabilidade subsidiária ou solidária, exceto por força de lei, porque consta apenas como subsídio “legal” a portaria 445/98, que entende não ter legitimidade para impor tão importante instituto.

Infração 02, diz que há “complementaridade” entre as infrações 01 e 02, porque decorrem da mesma acusação combatida no tópico anterior. Aduz que deve-se considerar para este tópico da defesa (5.1) as mesmas considerações propostas para o tópico (4.1), devendo-se considerar, os demonstrativos a seguir:

| <b>DEMONSTRATIVO DA REPERCUSSÃO DO EQUIVOCO APONTADO PELA DEFESA NO LEVANTAMENTO FISCAL - INFRAÇÃO 02</b> |               |                  |              |             |                |
|---|---------------|------------------|--------------|-------------|----------------|
| <b>GASOLINA C MVA - 31,69%</b>  |               |                  |              |             |                |
| <b>DESCRIÇÃO</b>  | <b>QUANT.</b> | <b>PC. MÉDIO</b> | <b>VALOR</b> | <b>ICMS</b> | <b>ICMS ST</b> |
| OMISSÃO DE ENTRADA APURADA  | 24.307        | 2,051            | 49.843,01    | 13.457,61   | 4.264,72       |
| ENTRADAS COMPROVADAS PELA DEFESA  | 23.100        | 2,051            | 47.378,10    | 12.792,09   | 4.053,81       |
| TOTAL   |               |                  |              |             | 210,91         |
| <b>DIESEL - MVA 27,84%</b>  |               |                  |              |             |                |
| <b>DESCRIÇÃO</b>  | <b>QUANT.</b> | <b>PC. MÉDIO</b> | <b>VALOR</b> | <b>ICMS</b> | <b>ICMS ST</b> |
| OMISSÃO DE ENTRADA APURADA  | 16.648        | 1,465            | 24.382,26    | 3.657,38    | 1.018,20       |
| ENTRADAS COMPROVADAS PELA DEFESA  | 15.250        | 1,465            | 15.200,00    | 2.280,00    | 634,75         |
| TOTAL   |               |                  |              |             | 383,45         |
| <b>DÉBITO DA INFRAÇÃO 02 APÓS CORREÇÕES ACIMA</b>   |               |                  |              |             |                |
| GASOLINA C  |               | 210,91           |              |             |                |
| DIESEL  |               | 383,45           |              |             |                |
| ALCOOL  |               | 1.336,89         |              |             |                |
| TOTAL   |               | 1.931,24         |              |             |                |

Quanto a Infração 04, narra que há contraditória acusação de haver emitido documento fiscal, e que a antijuridicidade está no fato de que o documento emitido não era o mais adequado, porque a legislação não permitia que a empresa declarasse as suas vendas porquanto sendo usuário de equipamento de controle fiscal.

Discorre sobre conceito de ilicitude, para dizer que a consideração a fazer será quanto a se houve prejuízo causado ao erário decorrente de tal conduta, visto que sua atividade econômica é o comércio de combustíveis cujos produtos são enquadrados no regime de substituição tributária,

Defende que ainda que, por hipótese, a empresa não emitisse documentos para acobertar as saídas das mercadorias, ainda assim, sua conduta não poderia ser considerada antijurídica para com o ICMS, pois não resultaria prejuízos para a fazenda pública porque o imposto de competência estadual é recolhido por antecipação, por ter emitido documentos fiscais para acobertar suas operações. Pede o cancelamento da multa, com base no §4º do art. 46 da Lei Nº 3.956/81 – Código Tributário do Estado da Bahia; no § 7º, Art. 42 Lei nº 7.014/96; no Art. 158 do RPAF/99 e no RICMS/99.

Transcreve trechos de lições do professor Nucci, que trata sobre dolo genérico e dolo específico, para dizer que a utilização de documentos fiscais não autorizados para a operação, não implicou finalidade ilícita, antijurídica por não vinculada a repercussão financeira negativa aos cofres públicos ou qualquer lesão a bem jurídico, posto que não objetivasse evasão fiscal, entende que não há falar em dolo, fraude ou simulação.

Reproduz os art.5º, incisos XXII, XXIII e 150, incisos I e IV da Constituição Federal, para dizer que o Estado não pode utilizar tributo com efeito de confisco, consiste na ação exercida pelo Estado com o objetivo de transferir para si todos ou parte dos bens de um particular, o que, todavia só poderá ser exercido por violação de norma jurídica positivada por parte do cidadão. Apenas nesta situação não seria arbitrário posto reconhecimento constitucional, transcrevendo o art. 5º, inciso XLVI, alínea “b” da CF. Apresenta longo arrazoado sobre o tema e finaliza pedindo o cancelamento da Infração 04.

Enfatiza que a aplicação da Infração 04 deve ser afastada em sua totalidade, em respeito ao princípio da capacidade contributiva, transcreve o art.145 e seu § 1º da Constituição Federal que trata sobre a matéria e discorre sobre o tema.

Diz que a margem de lucro da atividade empreendida pelo setor de comércio de combustíveis, não ultrapassa o percentual de 3%. Por isso não há mais capacidade contributiva remanescente para suportar mais tal imposição fiscal, pede a redução da multa aplicada.

Conclui pedindo que a improcedência total ou parcial das Infrações 01 e 02 e o cancelamento da Infração 04.

O autuante apresenta informação fiscal, às fls. 350 a 352, transcreve as infrações e as razões de defesa, aduz que com relação às alegações do autuado para a Infração 01 diz que as mesmas não podem prosperar, visto que todas as Notas Fiscais que compõem o Anexo 01 da peça de defesa foram destinadas a estabelecimentos diversos daquele que fora autuado, conforme demonstra-se abaixo:

foram destinados ao estabelecimento inscrito no cadastro estadual sob nº 26.998.231\_as Notas Fiscais nº 336.251 (folha 333) ; 351.640 (folha 336) ; 355.520 (folha 338) e 357.999 (folha 343).

Foram destinados ao estabelecimento inscrito no cadastro estadual sob nº 26.998.123\_as Notas Fiscais nº 347.947 (folha 341) e 355.963 (folha 345).

Esclarece que as notas fiscais de entradas acima citadas, não podem ser consideradas para fins de levantamento quantitativo de estoques, como pretende o autuado, face às regras estatuídas nos artigos 42-caput e 97-V do RICMS/BA, e a proibição expressa constante do Artigo 9º Inciso I da Portaria 116/2000 da ANP, que anexam á presente Informação Fiscal.

Aduz que em razão destes fatos, todos devidamente comprovados e documentados, a diferença apurada no Levantamento Quantitativo por espécie de mercadorias objeto da Infração 01 deve permanecer inalterada, haja vista que as alegações trazidas ao PAF pelo autuado, não foram suficientes para elidir a exigência fiscal.

Salienta que quanto aos argumentos do autuado para a Infração prosperar, visto que todas as Notas Fiscais que compõem o Anexo destinadas a estabelecimentos diversos daquele que fora autuado, conf



foram destinados ao estabelecimento inscrito no cadastro estadual sob nº 26.998.231 as Notas Fiscais nº 336.251 (folha 333) ; 351.640 (folha 336) ; 355.520 (folha 338) e 357.999 (folha 343):

foram destinados ao estabelecimento inscrito no cadastro estadual sob nº 26.998.123 as Notas Fiscais nº 347.947 (folha 341) e 355.963 (folha 345).

frisa que as notas fiscais de entradas acima citadas, não podem ser consideradas para fins de levantamento quantitativo de estoques, como pretende o autuado, face às regras estatuídas nos artigos 42-caput e 97-V do RICMS/Ba, e a proibição expressa constante do Artigo 9º Inciso I da Portaria 116/2000 da ANP, que anexam à presente Informação Fiscal.

Diz que em razão destes fatos, todos devidamente comprovados e documentados, a diferença apurada no Levantamento Quantitativo por espécie de mercadorias objeto da Infração 01 deve permanecer inalterada, haja vista que as alegações trazidas ao PAF pelo autuado, não foram suficientes para elidir a exigência fiscal.

Quanto à Infração 04, argui que o autuado reconhece a sua prática, vez que não questiona qualquer dado constante dos demonstrativos que a fundamentam, apela ao órgão julgador, para que o valor da multa seja cancelado alegando, em sua defesa, a ausência de dolo específico, também em respeito ao princípio do não-confisco previsto na Constituição.

Entende que no particular o ilícito está comprovado, nos termos da legislação que regula a matéria e do Anexo V (folha 109 a 221 ) integrante do PAF, cabendo ao CONSEF decidir quanto à sua manutenção integral ou mesmo o seu cancelamento ou ainda, redução substancial do valor exigido, dando em tais circunstâncias. um caráter " educativo" à sanção.

Conclui pedindo que sejam mantidos os valores lançados de ofício relativos ao ICMS e à multa fixa.

O autuado apresenta manifestação, às fls.368 a 388, traz as mesmas alegações de defesa, em seu inteiro teor, em relação às Infrações 01 e 02, cita as mesmas Notas Fiscais nº 347947, 351640, 355520 e 355963 destinadas aos contribuintes com inscrições estaduais nº 26.998.123, e nº 26.998.231, especificados na defesa e apresenta demonstrativos com apuração de débito para a Infração no valor de R\$5.232,70 e para a Infração 02 o montante de R\$4.012,92.

Protesta contra a informação fiscal, alegando que o autuante finca posição de que todas as notas fiscais que compõem o anexo 01 da peça de defesa foram destinadas a estabelecimentos diversos daquele objeto da autuação, e que por este fato não podem ser consideradas para efeito do levantamento quantitativo de estoque, sugerindo, por fim a inalterabilidade do valor autuado; cita a Portaria 116/2000 da ANP que segundo entende, com espeque no art. 9º inciso I, proíbe a transferência de combustíveis entre filiais.

Frisa que o autuante entende estar o ilícito efetivamente comprovado nos termos da legislação e que apenas cabe ao Conselho decidir sobre o cancelamento ou redução da multa.

No que diz respeito às Infrações 01 e 02, alega que não procede a conclusão do autuante ao reafirmar a procedência destas infrações alegando ter sido as notas fiscais emitidas para outro estabelecimento, porque se fundamenta em argumento meramente fiscalista. Defende que a exação fiscal deve fundar-se em elementos de verdade material.

Argumenta que a atividade econômica exercida pela empresa é o comércio de combustíveis cujos produtos são enquadrados no regime de substituição tributária, diz que recebe as mercadorias com tributação encerrada e que por isso a consideração inicial a fazer será quanto a se houve prejuízo causado ao erário por sua conduta contida na Infração 04 e que a resposta é que o autuado não incorreu em ilicitude porquanto de sua conduta não resultou lesão financeira para os cofres públicos.

Defende que ainda que não emitisse documentos para acobertar as conduta não poderia ser considerada antijurídica para com o ICMS, pois a fazenda pública, porque o imposto de competência estadual é recolhido

Conclui pedindo, face os argumentos expendidos e os documentos referidos, a improcedência total ou parcial das Infrações 01 e 02 e o cancelamento da Infração 04.

O autuante presta sua informação fiscal sobre a manifestação do autuado, aduz que em relação às Infrações 01 e 02, o autuado insiste na tese apresentada na defesa de que "a distribuidora de combustível Shell Brasil Ltda. procedeu a entrega de combustíveis a este estabelecimento I.E. 44.000.264 ao passo que discriminou no documento fiscal a venda para outro estabelecimento I.E. nº 26.998.123".

Esclarece que as Notas fiscais nº 347947, 351640, 355520, 355963, mencionadas na defesa não foram, e não poderiam jamais, ser consideradas para fins de levantamento de estoque face às regras previstas nos artigos 42-caput e 97-V do RICMS/Ba, porque consta como sendo destinatário das mesmas, outro estabelecimento. Registra com relação a este fato a proibição expressa constante do artigo 9º Inciso I da Portaria 116/2000 da ANP (folha 360), que regulamenta o exercício da atividade de revenda varejista de combustíveis.

Salienta que no desenvolvimento do levantamento de estoque, foram utilizados os procedimentos recomendados para o segmento específico de Comércio à Varejo de Combustíveis, disciplinados pela Agencia Nacional de Petróleo / ANP (portarias DNC 26 / 1992 e Portaria ANP 116/2000) e pela própria SEFAZ / BA (parecer 3820 / 2002; Parecer 327 / 2005; Parecer 7754 / 2005), e que se encontram acostados ao presente PAF.

Revela que em razão destes fatos, todos devidamente comprovados e documentados, a diferença apontada deve permanecer inalterada, ou seja, ser exigida nos termos do demonstrativo de estoque apresentados, porque as alegações trazidas ao PAF pelo autuado, não foram suficientes para elidir a exigência fiscal.

Com relação à Infração 04, argui que o autuado reconhece a sua prática, vez que não questiona qualquer dado constante dos demonstrativos que a fundamentam, apela ao órgão julgador, para que o valor da multa seja cancelado ou reduzido, alegando, em sua defesa, a não configuração do confisco e o fato de que as mercadorias já tinham sido objeto de tributação antecipada.

Entende, que o ilícito está efetivamente comprovado, nos termos da legislação que regula a matéria e do Anexo V integrante do presente PAF, cabendo ao CONSEF decidir quanto à sua manutenção integral ou mesmo o seu cancelamento ou redução.

Conclui pedindo que o Auto de Infração seja julgado procedente.

#### **VOTO**

O presente Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS, em razão de irregularidades constatadas em levantamento quantitativo de estoques e para aplicar multa devido à falta de emissão de notas fiscais referentes às saídas de mercadorias cujo imposto já houvera sido pago pelo regime de substituição tributária, em decorrência da falta de registro na escrita fiscal de notas fiscais relativas a mercadorias não tributáveis, e devido à emissão de outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal.

O sujeito passivo reconheceu expressamente a Infração 03, por este motivo a considero desde já subsistente. Insurgiu-se contra as Infrações 01, 02 e 04, que passo a examiná-las.

O levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária. (Art. 1º da Portaria 445/98).

Examinando os elementos colacionados aos autos, no que se referem às Infrações 01 e 02, observei que o levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias fechado de 2004, relativo aos produtos gasolina comum, diesel comum

procedimentos conduzidos pela fiscalização apresentam sintonia com as regras estabelecidas na citada Portaria 445/98, e no Regulamento do ICMS/BA.

Na defesa e na manifestação o sujeito passivo alegou que a omissão de entradas de mercadorias apontada pela fiscalização relativa às Infrações 01 e 02, não foi resultado de compra sem nota fiscal, disse que houve erro do distribuidor Shell Brasil Ltda., que procedeu à entrega de combustíveis em seu estabelecimento, inscrição estadual nº.44.000.264-NO e discriminou nos documentos fiscais nº 347.947, 351.640, 355.520, 355963, 336251, 357999 a venda para os estabelecimentos de inscrições estaduais de nº 26.998.123-NO e 26.998.231 NO.

Argumentou que diante do lapso praticado pelo fornecedor procedeu a escrituração das aquisições no livro LMC do estabelecimento que sofrera a autuação (inscrição estadual é nº 44.000.264-NO) e concomitantemente procedeu a escrituração das notas fiscais no livro de entradas dos estabelecimentos de inscrições estaduais nº 26.998.123-NO (Notas Fiscais nº 336251; 351640; 355520 e 347947) e nº 26.998.231 NO (Notas Fiscais nº 355963 e 357999), e apresentou nas peças de defesa e de manifestação demonstrativos informando pequenas diferenças de quantidades, menores que daquelas encontradas no levantamento originário que fundamentaram a autuação, o que levou a solicitar a improcedência total ou parcial da infração.

Ressalto que para efeito de apuração e recolhimento do ICMS considera-se autônomo cada estabelecimento produtor, extrator, beneficiador, gerador, industrial, comercial, importador ou prestador de serviços de transporte ou de comunicação do mesmo titular (Art.42 do RICMS/97). Os documentos fiscais mencionados acima, pertencem a outros contribuintes, portanto os procedimentos adotados pelo sujeito passivo, não são suficientes para elidir a acusação, posto que não ficou provado cabalmente que as mercadorias adquiridas de terceiros se encontravam acompanhadas de documento fiscal.

Saliento que quanto à alegação da defesa de que o ICMS já havia sido pago antecipadamente, por se tratar de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, observo que a prova de que o imposto já teria sido antecipado e, portanto, de que estaria encerrada a fase de tributação, depende da regularidade da documentação de origem das mercadorias. Se a empresa não dispõe dos documentos relativos à aquisição das mercadorias, em sua totalidade, não pode alegar que o imposto foi pago anteriormente.

Está provada, documentalmente, a existência de aquisições de mercadorias sem documentação fiscal, de modo que o adquirente assume, por isso, a responsabilidade pelo imposto devido por quem lhe vendeu as mercadorias sem documentação fiscal e, por conseguinte, sem prova de que o tributo foi pago (responsabilidade solidária), nos termos do art. 39, V, do RICMS/97 – item 1º do Auto de Infração.

Além disso, como a empresa adquiriu combustíveis sem documentos fiscais, é devido o imposto sobre o valor acrescido (antecipação tributária), de responsabilidade do próprio sujeito passivo, haja vista tratar-se de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, de acordo com a previsão do art. 512-A do RICMS/97 – item 2º do Auto de Infração. Portanto são subsistentes as duas infrações.

No tocante à Infração 04, foi aplicada multa pela emissão de notas fiscais em substituição à emissão de cupom fiscal, em decorrência do uso de equipamento de controle fiscal. Saliento que a obrigatoriedade da emissão do cupom fiscal encontra-se prevista no RICMS/97, nos artigos 824-B e 238. Pela análise desses dispositivos regulamentares, constato que o contribuinte usuário de equipamento emissor de cupom fiscal somente está autorizado a emitir notas fiscais de venda a consumidor, por outro meio que não o ECF, nos casos de sinistro ou defeito do equipamento, motivos que o impeçam de emitir o cupom fiscal. Observo, entretanto, que não foi esse o motivo que levou o contribuinte a emitir notas fiscais em substituição aos cupons fiscais, tendo em vista que não há prova nos autos nesse sentido.

Deste modo, quando solicitado pelo adquirente das mercadorias



equipamento emissor de cupom fiscal pode emitir nota fiscal, porém, neste caso, deve ser emitido, concomitantemente, o cupom fiscal e anexado à via fixa do documento fiscal emitido, no qual deve ser consignado o número sequencial atribuído ao ECF no estabelecimento e o número do documento fiscal emitido no ECF.

Verifico que o próprio autuado reconheceu a irregularidade, isto é, concordou que emitiu notas fiscais quando deveria ter-se utilizado do equipamento ECF, tendo pleiteado a redução ou o cancelamento da multa aplicada, sob a justificativa de que opera exclusivamente com mercadorias tributadas sob o regime da substituição tributária e que no caso em tela estariam presentes os requisitos previstos no art. 42, § 7º da Lei nº. 7.014/96.

No que se refere à insurgência do autuado quanto ao percentual da multa aplicada, ressalto que nos termos do art. 167 do RPAF/99, não se incluem na competência dos órgãos julgadores deste Conselho a declaração de inconstitucionalidade. Quanto à afirmação de que a multa é exorbitante, constituindo-se em confisco e de que contraria os princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade e da proporcionalidade, esclareço que a multa sugerida se adequa perfeitamente ao presente caso, estando prevista no art. 42, inciso III da Lei nº. 7.014/96, sendo, portanto, legal. Além disso, considerando que a exigência fiscal constante da autuação está fundamentada em expressa disposição legal, não vislumbro qualquer violação aos princípios mencionados, não existindo tampouco o enriquecimento ilícito por parte do erário estadual.

Ademais, entendo que não pode ser acatado o pleito defensivo, tendo em vista que de acordo com as infrações 01, 02 do Auto de Infração sob análise, ficou comprovado que o sujeito passivo incorreu em irregularidades que consistiram na aquisição e comercialização de mercadorias sem o pagamento do imposto devido, o que contraria a possibilidade aventada de redução ou cancelamento da multa aplicada no presente caso, demonstrando claramente que tal prática causou prejuízo à fazenda estadual.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº. 146468.0095/09-5, lavrado contra **GRL-ORGANIZAÇÃO REVENDEDORA DE COMBUSTÍVEIS LUBRIFICANTES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$27.953,40**, acrescido das multas de 70% sobre R\$21.333,59 e de 60% sobre R\$6.619,81, previstas no art. 42, incisos III e II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$39.776,24**, previstas nos incisos XXII e XIII-A, alínea “h” dos mencionados artigo e Lei acima citados, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de abril de 2010

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA - RELATOR

ÂNGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO – JULGADOR