

**A. I. N°** - 269141.0065/08-3  
**AUTUADO** - ROVEL COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA.  
**AUTUANTE** - MARCO ANTÔNIO MACHADO DE ABREU  
**ORIGEM** - INFAZ SANTO ANTÔNIO DE JESUS  
**INTERNET** - 09. 11. 2010

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0316-01/10**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. A existência de diversas notas fiscais de entradas e saídas de vasilhames, não computadas no levantamento levado a efeito pelo autuante, traz incerteza quanto a ser devido ou não o imposto. Falta de certeza e liquidez. Infração nula. **b)** SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das entradas omitidas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Infração reconhecida. **c)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Infração reconhecida. **d)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Infração reconhecida. Acolhida a nulidade argüida referente à infração 01. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 29/12/2008, exige crédito tributário no valor de R\$ 292.298,30, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS atribuídas ao autuado:

1. Falta de recolhimento do ICMS relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis anteriormente efetuadas, sem a emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de registro de mercadorias em sua escrita, o que autoriza a cobrança de imposto por presunção de omissão de saídas de mercadorias tributadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios de 2004 e 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 291.777,69, acrescido da multa de 70%;
2. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças entre as saídas e as entradas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de r

das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no exercício de 2005, sendo R\$ 383,01, acrescido da multa de 70%;

3. 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 estoque por espécie de mercadorias no exercício de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 68,89, acrescido da multa de 70%;

4. 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, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque no exercício de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 68,71, acrescido da multa de 60%.

O autuado apresentou defesa às fls. 86 a 88, afirmando que a exigência relativa à infração 01, além de não representar a realidade dos fatos, por falta de inclusão ou exclusão de outras notas fiscais, trata-se de vasilhames que não são comercializados.

Sustenta que, no exercício de 2004, o levantamento realizado pelo autuante apontou como omissão de entradas a quantidade de 5.412 vasilhames P. 13, contudo, esta diferença é inexistente conforme demonstrativo que apresenta, onde o total de saídas de 33.190 é igual ao total das entradas, também, de 33.190 vasilhames.

Afirma que o preço médio unitário de R\$ 248,92, referente ao exercício de 2004 está equivocado, tendo em vista o flagrante erro de emissão da Nota Fiscal n. 32.246, cujo preço unitário é de R\$ 1.040,00.

Diz existir discrepância nos totais do levantamento de estoques, em decorrência de não ter o autuante considerado algumas notas fiscais de retornos de vasilhames emitidas pelo fornecedor; ter realizado contagem indevida de notas de remessa de vasilhames P.2 kg e não vasilhames P 13 kg; e notas fiscais de remessa de vasilhames para venda fora do estabelecimento.

Salienta que possui escrita contábil, podendo ser visto claramente que efetua pagamentos, exclusivamente, ao fornecedor Bahiana Distribuidora de Gás das compras de GLP, produto este efetivamente comercializado. Acrescenta que, assim como ocorreu em todas as compras de GLP e não de vasilhames efetuou o pagamento referente ao GLP relativo à Nota Fiscal nº 32246.

Frisa que situação semelhante ocorreu na diferença apontada no levantamento referente ao exercício de 2005, resultando numa suposta omissão de 13.757 vasilhames, conforme demonstrativo que apresenta, onde o total de saídas de 47.207 é igual ao total de entradas de 47.207.

Assevera que não comercializa vasilhames P.13, mas sim GLP, sendo, portanto, a remessa desses recipientes relativa à operação não tributada pelo ICMS.

Consigna que nos exercícios de 2004 e 2005 foram emitidas notas fiscais de remessa de vasilhames quando da entrega das notas fiscais de vendas de GLP para outros municípios, sendo que, tais remessas foram computadas no levantamento levado a efeito pelo autuante como saídas, ocasionando assim supostas omissões de entradas.

Registra que, para confirmação de sua alegação, está anexando amostra Remessa de Vasilhames para Entrega de venda de GLP fora do murais fiscais de remessa com as notas fiscais de vendas correspondentes(ane

Quanto às infrações 02, 03 e 04, diz que, muito embora possa haver equívoco, não analisou as diferenças apontadas pela exiguidade do prazo.

Conclui requerendo a nulidade da Infração 01.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 606/607, na qual registra que o autuado apresentou impugnação para infração 01, tratando exclusivamente das omissões de entradas constatadas para a mercadoria “VASILHAME P.13 KG ULTRAGAZ” que, inclusive, alega não comercializar, contudo, os números dos levantamentos de estoques referentes aos exercícios 2004 e 2005 o contradizem.

Rechaça a alegação defensiva de que o preço médio da mercadoria referente ao exercício 2004 está incorreto - motivado por erro na emissão da Nota Fiscal nº 32246, conforme declaração anexada pelo remetente (fl. 603)-, sustentando que o referido preço médio foi obtido a partir dos documentos fiscais de entrada do período 12/2004 (fls. 14 a 19), razão pela qual mantém o valor do preço médio inicialmente encontrado.

Acata os argumentos defensivos referentes às discrepâncias apontadas no levantamento de estoque, dizendo que decorreram da não observância de algumas notas fiscais de retorno emitidas pelo fornecedor. Admite não ter computado as Notas Fiscais nº. 10674 (fl. 280), 18738 (fl. 313), 19387 (fl. 315), 21092 (fl. 324), 28840 (fl. 364), 29224 (fl. 367), 41985 (fl. 528), 51715 (fl. 572) e 56318 (fl. 594), que totalizam a quantidade de 2.420. Admite, também, ter feito a contagem indevida de vasilhames de 2 kg como sendo 13 kg, relativa às Notas Fiscais nº. 51260 (fl. 288), 25524 (fl. 347) e 33504 (fl. 477), no total de 225.

No que concerne às notas fiscais de remessas para vendas fora do estabelecimento, afirma que, não há nada a alterar nos levantamentos de estoque. Acrescenta que, em conformidade com os artigos 417 e 418 do RICMS/BA, uma vez que o contribuinte emitiu documento fiscal de saída com natureza de operação remessa de vasilhames, deve emitir documento fiscal de entrada com o retorno destas mercadorias para repor o estoque. Se não o fez, significa que todas as mercadorias remetidas foram vendidas.

Diz que, após as correções acima citadas, o débito referente ao exercício de 2004 passa para o valor de R\$ 128.134,06 e do exercício de 2005 para R\$ 63.076,05, totalizando esta infração o valor de R\$ 191.210,11.

Quanto às infrações 02, 03 e 04, registra que o autuado não se manifestou, reconhecendo tacitamente as irregularidades apontadas na autuação.

Finaliza opinando pela procedência parcial do Auto de Infração.

Intimado o contribuinte para ciência da informação fiscal, este se manifestou à fl. 622, reiterando que, muito embora o autuante insista em dizer que comercializa vasilhames, a atividade que desenvolve é a venda de GLP, inexistindo prova em contrário no levantamento realizado pelo autuante.

Reitera todos os termos da defesa vestibular e pede que seja realizada revisão fiscal, admitindo, no máximo, a imposição de multa por descumprimento de obrigação acessória, por falta de emissão de nota fiscal de retorno dos vasilhames enviados com as notas fiscais de venda.

A 1ª JF, após discussão em pauta suplementar, converteu o processo em diligência (fls. 625/626) à Assessoria Técnica do CONSEF - ASTEC/CONSEF, a fim de que Auditor Fiscal designado intimasse o contribuinte para comprovar as suas alegações defensivas de que houve, efetivamente, o alegado retorno dos vasilhames remetidos com o GLP. Foi solicitado, ainda, que se o autuado comprovasse as suas alegações com elementos hábeis de prova, o processo deveria retornar ao CONSEF para julgamento. Caso contrário, ou seja, não comprovando o autuado que os vasilhames retornaram ao estabelecimento, que o diligente verificasse as alegações defensivas referentes às Notas Fiscais nº. 9160, 13558, 49874 e 49875, efetuando as correções e ajustes, se fosse o caso, o levantamento referente ao exercício de 2004, o preço médio unitário

equívoco existente no preço unitário apontado na Nota Fiscal n. 32.246 no valor de R\$ 1.040,00, que resultou no preço médio unitário apontado no levantamento fiscal de R\$ 248,92. Após as verificações acima referidas, o diligente elaborasse novo demonstrativo, com as devidas correções, se fosse o caso.

O Auditor Fiscal designado para cumprir a diligência, intimou o contribuinte (fl. 630) para apresentar as comprovações alegadas na defesa, tendo o autuado se manifestado às fls. 632/633, dizendo que é prática comum e conhecimento desta Junta que, no mercado baiano, as empresas que revendem o GLP (Gás Liquefeito de Petróleo) firmam um contrato de fidelidade com apenas um fornecedor para poder revender seu produto, onde este, em seu caso a BAHIANA DISTRIBUIDORA DE GÁS LTDA, cede através de contrato de comodato os vasilhames próprios para transportes do produto. Salienta que, esse procedimento ocorre porque o vasilhame é muito caro e os consumidores somente compram o vasilhame uma vez, ou no máximo, duas vezes na vida, daí a existência de trocas de vasilhames cheios pelos vazios, tanto entre a empresa e o fornecedor, quanto entre a empresa e os seus clientes. Questiona que, se mantém contrato de fidelidade com apenas um fornecedor e suas compras de GLP estão devidamente registradas nos livros fiscais e contábeis, onde está a omissão?

Diz que, a autuação na forma como está apresentada, praticamente sugere que a empresa vendeu vasilhames de GLP para todos os seus clientes ao efetuar a remessa de vasilhames do ano de 2004 e 2005, ou seja, uma população de 19.169 pessoas, além de aludir que houve venda desses vasilhames em todos os meses desses anos para os mesmos clientes, o que na prática é impossível. Assevera que, resta claro a ocorrência de erro, quando não emitiu o retorno desses vasilhames, sendo prova disso a inexistência de retorno no período autuado. Acrescenta que, logo ao ser informado do erro efetuou a correção nos anos seguintes, até o dia atual. Admite ter incorrido em erro formal, jamais venda dos vasilhames constantes das notas fiscais de remessas.

Prosseguindo, esclarece que anexou aos autos declarações assinadas pelos destinatários das Notas Fiscais de vendas de GLP, comprovando que estes não compravam vasilhames, mas sim o GLP, clientes estes que assumiram a responsabilidade fiscal de prestar essas informações necessárias ao Fisco. Registra, ainda, que também anexou declaração assinadas pelos seus motoristas, que ratificam as suas alegações.

Consigna que, para complementar está anexando cópia das Notas Fiscais nº 93113, 33717, 92111, 3802, 173894, 85967, 84574, 97130, 97218, 170632 e 206045, referentes às remessas em comodato, emitidas pelo fornecedor Bahiana Distribuidora de Gás Ltda., bem como, cópia do ultimo contrato de comodato datado de 21/05/2006, que comprovam a não comercialização de vasilhames.

Conclui, reiterando a nulidade da infração 01, diante das provas inequívocas de que não comercializa os vasilhames e sim o GLP.

O diligente se pronunciou à fl. 778, dizendo que, em face da apresentação dos documentos acostados pelo autuado, inclusive com declarações dos seus clientes, estava retornando o processo ao CONSEF para julgamento.

## **VOTO**

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de 04 (quatro) infrações à legislação do ICMS atribuídas ao autuado, sendo todas apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, em exercícios fechados, no caso, 2004 e 2005.

Do exame das peças que compõem o presente processo, verifico que o impugnante reconhece as infrações 02, 03 e 04, e se insurge, exclusivamente, contra a infração 01.

Argui o autuado a nulidade da infração 01, sob o argumento de que a exigência fiscal não representa a realidade dos fatos, por falta de inclusão ou exclusão de outras notas fiscais, tratando-se de vasilhames que não são comercializados. Alega que, no exercício de 2 pelo autuante apontou como omissão de entradas a quantidade de 5.<sup>4</sup> esta diferença é inexistente, pelas discrepâncias nos totais do le

decorrência de não ter o autuante considerado algumas notas fiscais de retornos de vasilhames emitidas pelo fornecedor; ter realizado contagem indevida de notas de remessa de vasilhames P.2 kg e não vasilhames P 13 kg; e notas fiscais de remessa de vasilhames para venda fora do estabelecimento. Diz, ainda, que o preço médio unitário de R\$ 248,92, referente ao exercício de 2004 está equivocado, tendo em vista o flagrante erro de emissão da Nota Fiscal n. 32.246, cujo preço unitário é de R\$ 1.040,00.

Efetivamente, não há como prosperar este item da autuação, haja vista que restou comprovado após a diligência solicitada por esta 1ª JF, a existência de vícios que inquinam de nulidade o lançamento referente a esta infração.

Assim é que, constato assistir razão ao impugnante quando afirma que a exigência fiscal não representa a realidade dos fatos, por falta de inclusão ou exclusão de notas fiscais no levantamento levado a efeito pelo autuante, pois, conforme se verifica nas planilhas elaboradas pelo autuante, assim como, nas diversas notas fiscais acostadas pelo autuado no atendimento da diligência realizada por Auditor Fiscal estranho ao feito, efetivamente, não foram incluídas no levantamento, representando incerteza quanto a ser devido ou não o imposto.

Noto, também, que assiste razão ao autuado quanto à determinação da base de cálculo, haja vista que o preço médio unitário apurado no exercício de 2004, flagrantemente está incorreto, conforme se verifica na Nota Fiscal n. 32.246, cujo preço unitário é de R\$ 1.040,00, bastante superior aos demais preços das demais notas fiscais arroladas no levantamento, fato não acatado pelo autuante, apesar de o impugnante ter apontado o equivoco, o que representa incerteza quanto à base de cálculo.

Assim sendo, considero nula esta infração, em conformidade com o art.18, IV, “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, ao tempo em que, recomendo a autoridade competente analisar a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas, conforme manda o art. 21 do mesmo Diploma regulamentar processual.

Diante do exposto, considero a infração 01 nula e as infrações 02, 03 e 04 subsistentes.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

### 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 **269141.0065/08-3**, lavrado contra **ROVEL COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$520,61**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 68,71 e de 70% sobre R\$ 451,90, previstas no artigo 42, incisos II, alínea “d”, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. Recomenda-se que seja renovado o procedimento fiscal em relação ao item julgado nulo.

Esta Junta de Julgamento Fiscal 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 7.851/00, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de outubro de 2010.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR