

**PROCESSO** - A. I. Nº 146468.0073/06-7  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - POSTO DE COMBUSTÍVEIS JAGUARIBE LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 3ª JJF nº 0324-03/10  
**ORIGEM** - INFRAZ VAREJO  
**INTERNET** - 15/06/2011

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0136-11/11

**EMENTA:** ICMS. 1. EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS EM LUGAR DAQUELE DECORRENTE DO USO DE EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL. MULTA. Os contribuintes usuários de equipamento emissor de cupom fiscal (ECF) somente estão autorizados a emitir as notas fiscais de venda a consumidor ou modelo 1, por outro meio que não o ECF, nos casos de sinistro ou defeito do equipamento, por se encontrarem impedidos de emitir o cupom fiscal, ou concomitantemente ao ECF. Efetuadas correções nos cálculos, alterando-se o percentual da multa para 2%, sendo devido o valor remanescente. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. MULTA. Infração elidida parcialmente de acordo com a revisão efetuada pela ASTEC. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, além do imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Refeitos os cálculos mediante diligências fiscais, o valor originalmente exigido ficou reduzido. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0324-03/10), que julgou procedente em parte a presente autuação, através da qual foi imputado ao sujeito passivo o cometimento de cinco (05) ilícitos tributários, sendo objeto deste Recurso de Ofício apenas as infrações 2, 3, 4 e 5, a seguir descritas:

*Infração 02: Emitiu outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado. Irregularidade apurada ao longo do mês 04/2005, gerando uma multa no valor de R\$1.780,30.*

*Infração 03: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de junho de 2001, março de 2002 e agosto de 2004. Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$378,10.*

*Infração 04: Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante*

*levantamento quantitativo de estoques, exercícios fechados de 2001, 2003, 2004 e 2005. Valor do débito: R\$222.801,12.*

*Infração 05: 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 MVA, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, exercícios fechados de 2001, 2003, 2004 e 2005. Valor do débito: R\$61.840,49.*

A Junta de Julgamento Fiscal, na Decisão submetida à revisão desta Câmara, assim dirimiu a lide administrativa, *in verbis*:

*"Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.*

*Quanto à alegação do autuado de que não recebeu as cópias dos demonstrativos que fundamentaram o cálculo do imposto exigido, observo que nos demonstrativos acostados aos autos (fls. 81 a 228) consta recibo assinado por preposto do autuado comprovando que recebeu uma via do levantamento fiscal. As informações fiscais prestadas pelo autuante foram objeto de intimação ao deficiente e concedido o prazo para se manifestar, querendo. Os demonstrativos da revisão efetuada pelo autuante também foram fornecidos ao deficiente, conforme intimação à fl. 548 dos autos. À fl. 843 consta intimação ao deficiente, com fornecimento de cópia da revisão efetuada pela COPEC (fls. 837 a 841 do PAF). Também foi fornecida ao deficiente cópia do PARECER ASTEC Nº 119/2010, conforme intimação à fl. 941 dos autos.*

*Assim, não está comprovada nos autos a existência de vícios formais que comprometam a eficácia da autuação fiscal, ficando rejeitadas as preliminares de nulidade requeridas na defesa apresentada pelo autuado.*

*Analizando a preliminar de decadência suscitada pelo deficiente, considerando que o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir imposto referente aos exercícios de 2001 a 2005, observo que a legislação estabelece que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme art. 965 do RICMS/97, que está de acordo com o art. 173, I do CTN.*

*No caso em exame, os fatos geradores do imposto relativos ao exercício de 2001 tinham prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2006. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 29/09/2006, na mencionada data, ainda não havia se configurado a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Assim, constato que na data da ação fiscal não houve decurso do prazo regulamentar, ficando rejeitada a preliminar de decadência suscitada nas razões de defesa.*

*Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de novas diligências, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para as minhas conclusões acerca da lide.*

*O autuado alegou que há necessidade da realização de perícia. Fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso II, do RPAF/99, tendo em vista que a prova pretendida não depende do conhecimento especial de técnicos, sendo desnecessária em vista de outras provas produzidas. Ademais, por determinação deste órgão julgador, foi realizada diligência por preposto da ASTEC, e foi dado conhecimento ao contribuinte quanto ao resultado da mencionada diligência.*

*No mérito, de acordo com as alegações defensivas, o autuado não apresentou qualquer impugnação quanto à primeira infração, tendo em vista que contestou as infrações 02 a 05. Assim, considerando que a infração está devidamente comprovada nos autos, conforme demonstrativos e respectivos documentos fiscais (fls. 12 a 24). Considero procedente o primeiro item, não impugnado, tendo em vista que não existe controvérsia.*

*A segunda infração se refere à exigência da multa de 5% do valor das operações realizadas, pelo fato de o contribuinte, usuário de equipamento de controle fiscal, ter emitido outro documento fiscal (notas fiscais de venda a consumidor) em lugar daquele decorrente do uso do citado ECF, nas situações em que está obrigado.*

*Em relação ao uso de ECF, o RICMS/97 estabelece:*

**Art. 238.** O contribuinte obrigado a utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) emitirá o Cupom Fiscal, a Nota Fiscal de Venda a Consumidor ou o Bilhete de Passagem por meio deste equipamento, nas operações ou prestações destinadas a não contribuinte do ICMS, observada a natureza da operação ou prestação, podendo também ser emitido, em relação a mesma operação e/ou prestação:

**I -** a Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou o Bilhete de Passagem, se a Legislação Federal dispuser desta forma;

**II -** a Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, ou a Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, quando houver solicitação do adquirente dos bens.

**§ 1º** Nas hipóteses previstas nos incisos I e II, a 1ª via do documento fiscal emitido no ECF, deverá ser

anexado à via fixa do documento fiscal emitido, no qual serão consignados o número seqüencial atribuído ao ECF no estabelecimento e o número do documento fiscal emitido no ECF.

§ 2º Quando não for possível a emissão de documento fiscal por meio do ECF, em decorrência de sinistro ou razões técnicas, serão emitidos de forma manual, datilográfica ou eletrônica, a Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, ou a Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou o Bilhete de Passagem, observada a natureza da operação ou prestação.

Conforme os dispositivos regulamentares acima reproduzidos, os usuários de equipamento emissor de cupom fiscal (ECF) estão autorizados a emitir nota fiscal modelo 1 em três situações elencadas nos incisos I e II, e no § 2º do art. 238.

O defensor alegou que ocorreu atendimento efetuado pelos frentistas do Posto de Combustíveis a pedido do cliente consumidor para que fosse emitida a nota fiscal. Também alegou a ocorrência da falta de energia elétrica, e avaria no equipamento ECF.

Observo que legislação não impede a emissão de notas fiscais, devendo o contribuinte, para tal procedimento, observar as regras estabelecidas e, no caso em exame, não foram comprovados os motivos alegados pelo autuado para emitir outro documento fiscal.

Em relação aos cálculos, constatei o percentual da multa aplicável ao caso em exame, foi alterado para 2%, conforme art. 42, inciso XIII-A, alínea "h" do RICMS/97, e de acordo com o art. 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional, aplica-se a lei a fato pretérito quando houver comina penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática. Assim, fazendo a correção nos cálculos, aplicando-se o percentual de 2%, fica alterado o valor da multa exigida para R\$712,12, conforme quadro abaixo:

DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	BASE DE CÁLCULO	MULTA %	VALOR DO DÉBITO R\$
30/4/2005	09/5/2005	35.605,95	2%	712,12

A infração 03 trata da exigência de multa por falta de registro na escrita fiscal, de mercadorias não tributáveis, conforme demonstrativos às fls. 49 a 51 do PAF.

A legislação prevê a aplicação de multa, calculada sobre o valor comercial da mercadoria que tenha entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, sendo 10% para mercadorias sujeitas a tributação (art. 42, inciso IX, da Lei 7.014/96), e 1% para as mercadorias não tributáveis (art. 42, inciso XI, da Lei 7.014/96).

O autuado alega que os produtos adquiridos através das notas fiscais de números 143409, 218287 e 158070 (fls. 57, 69 e 78), foram devolvidos com a própria nota fiscal para a Distribuidora Ipiranga, e que anexou aos autos as cópias das notas fiscais comprovando a devolução dos produtos com a própria nota. Informa que a Distribuidora Ipiranga recebeu em devolução as mercadorias da NF 143409 com a NF 001084 e as Nfs 158070 e 212287 através das Nfs 199010 e 001700 (fls. 609/615).

O autuante, na informação fiscal prestada às fls. 657 a 662, disse que a documentação acostada ao PAF pelo impugnante comprova que todas as notas fiscais capturadas pelo Sistema CFAMT foram objeto de retorno de vendas. Assim sendo, pelos fatos apresentados, informa que esta infração deixa de existir.

Entretanto, na diligência fiscal realizada por preposto da ASTEC, foi informado pelo diligente no PARECER ASTEC Nº 119/2010 (fls. 912/913 do PAF) que foram apresentadas photocópias das Nfs 1700 e 1084, referentes às entradas dos produtos da Companhia Brasileira de Petróleo Ipiranga, comprovando a devolução dos combustíveis constantes nas Nfs 143409 e 218287. Diz que a NF 199010 não foi apresentada, por isso, não foi possível comprovar a devolução da mercadoria constante na NF 158070. Portanto, excluindo-se os valores correspondentes às Nfs 143409 e 218287, nos valores de R\$20.602,50 e R\$9.490,00, remanesceu o valor de R\$7.718,00 de base de cálculo com a multa no valor de R\$77,18.

Portanto, concluo pela procedência parcial deste item do Auto de Infração, no valor de R\$77,18, acatando o resultado da diligencia efetuada por preposto da ASTEC.

As infrações 4 e 5 são decorrentes de levantamento quantitativo de estoques sendo exigido imposto na infração 4 por falta de recolhimento pelo autuado, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas a substituição tributária. Na infração 05, exige-se imposto por antecipação tributária em função do valor acrescido, de acordo com a MVA, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal.

O autuado alegou que não podem ser aplicadas para as operações com combustíveis as disposições da Portaria 445/98, devendo ser obedecidas regras constantes no Convênio 03/99 e art. 512 do RICMS/BA.

A Portaria 445/98 dispõe sobre os procedimentos que devem ser adotados na realização de levantamento quantitativo de estoques, o que foi realizado quando da apuração do imposto exigido nas infrações 04 e 05. Neste caso, entendo que não assiste razão ao autuado tendo em vista que podem ser aplicadas às operações com combustíveis as disposições da Portaria 445/98, estando previstos no art. 10 da mencionada Portaria os procedimentos relativos às mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, o que não é incompatível com as regras estabelecidas no Convênio 03/99 e no art. 512 do RICMS/BA.

Em relação ao levantamento fiscal, o defendente alegou divergências em relação aos encerrantes e a existência de notas fiscais não computadas pelo autuante, que acatou as alegações defensivas, pedindo a procedência parcial do presente Auto de Infração, apurando o débito de ICMS no valor total de R\$12.362,98 referentes ao levantamento quantitativo de estoques mais a multa no valor de R\$50,00, correspondente à omissão de saídas.

Em relação às perdas, de acordo com os demonstrativos elaborados pelo autuante, foram computados os ganhos e também as perdas.

Quanto à base de cálculo, o autuante esclareceu nas informações fiscais prestadas, que foi adotada, para fins de apuração do ICMS a recolher, a metodologia estabelecida no art. 10, inciso I, alíneas "a" e "b" da Portaria 445/98. Diz que o PARECER ASTEC Nº 119/2010 confirma que nenhum valor deve ser alterado em relação às infrações 04 e 05.

O PAF foi encaminhado à COPEC por esta 3ª Junta de Julgamento Fiscal para informar os preços praticados pela Refinaria de Petróleo nos seguintes períodos: Gasolina comum em 31/12/2004 e 31/12/2005; Diesel comum em 31/12/2004. Foi solicitado, também, que aplicasse a MVA utilizada pela Refinaria de Petróleo no período correspondente e apurasse o imposto devido.

De acordo com o Parecer às fls. 829/840, os cálculos foram refeitos, conforme planilha à fl. 841, tendo sido elaborado novo demonstrativo de débito das infrações 04 e 05 às fls. 840/841, com a informação de que a base de cálculo do ICMS por substituição tributária também é calculada utilizando a base de cálculo do ICMS normal vezes a MVA, vezes a alíquota.

Acato as conclusões apresentadas pela Coordenação de Fiscalização de Petróleo e Combustíveis - COPEC às fls. 840/841 dos autos, por se tratar de um órgão desta SEFAZ, especializado na matéria em questão. Assim, concluo pela subsistência parcial destas infrações, conforme discriminação a seguir:

- Tratando-se de mercadoria enquadrada no Regime de Substituição Tributária e ainda estando as mercadorias em estoque ou saído sem tributação, é devido o imposto pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal (infração 4), conforme art. 15, inciso I, alínea "a", Portaria 445/98 e RICMS/97, art. 39, V.
- É devido também, o imposto apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos no Anexo 88 do RICMS/97 relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada e as mercadorias ainda se encontravam em estoque (Infração 5), conforme art. 10, inciso I, alínea "b", Portaria 445/98.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo:

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO	MULTA
01	PROCEDENTE	43,10	-
02	PROCEDENTE EM PARTE	-	712,12
03	PROCEDENTE EM PARTE	-	77,18
04	PROCEDENTE EM PARTE	10.715,04	-
05	PROCEDENTE EM PARTE	6.535,39	-
TOTAL	-	17.293,53	789,30

Em atendimento ao art. 169, inciso I, alínea "a", item 1, do RPAF/99, a 3ª JJF do CONSEF recorreu de Ofício a esta CJF.

## VOTO

Consoante relatado, são alvo deste Recurso de Ofício as infrações 2, 3, 4 e 5, que serão a seguir enfrentadas:

**Infração 2:** Trata da imposição de multa pela falta de emissão de cupom fiscal. A redução promovida pela JJF está correta, pois decorreu do ajuste da multa para o percentual de 2%, conforme a atual redação do art. 42, inciso XIII-A, alínea "h" do RICMS/97, e de acordo com o art. 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional.

**Infração 3:** Também trata de imposição de multa, desta vez por falta de registro das entradas de mercadorias não tributáveis. Nesse item, a ASTEC, em diligência determinada pela JJF, consignou, no PARECER Nº 119/2010 (fls. 912/913 do PAF), que foram apresentadas fotocópias das Notas Fiscais nºs 1700 e 1084, referentes às entradas dos produtos da Companhia Brasileira de Petróleo Ipiranga, comprovando a devolução dos combustíveis constantes nas Notas Fiscais nºs 143409 e 218287.

A ASTEC, contudo, contrariando inclusive a informação fiscal do autuante, informou que a Nota Fiscal nº 199010 não foi apresentada, por isso, não foi possível comprovar a devolução da mercadoria constante na Nota Fiscal nº 158070.

Assim, também está correta a JJF quanto a este item, uma vez que foram excluídos apenas os valores correspondentes às Notas Fiscais nºs 143409 e 218287, nos valores de R\$20.602,50 e R\$9.490,00, remanescendo o valor de R\$7.718,00 de base de cálculo com a multa no valor de R\$77,18.

**Infrações 4 e 5:** Esses itens resultam de diferenças de entrada de combustíveis apuradas por intermédio de levantamento quantitativo de estoques nos exercícios de 2001, 2003, 2004 e 2005, tendo sido exigido o ICMS-ST, devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário (item 04) e o ICMS antecipação tributária de responsabilidade do próprio recorrido, de acordo com os percentuais de MVA estabelecidos na legislação tributária (item 5).

As reduções chanceladas pela Junta de Julgamento Fiscal foram promovidas pelo autuante, em sua informação fiscal de fls. 563/568, decorrendo dos seguintes ajustes:

**a)** Exercício de 2001. **a.1)** Gasolina Aditivada: Inclusão das entradas consignadas nas notas fiscais nos. 292, 333, 341 e 378. A diferença, com a consideração dessas entradas, passou a ser de saídas e, quanto a esta mercadoria, desautorizou a exigência de imposto. **a.2)** Álcool: Inclusão da entrada consignada na nota fiscal nº 153.167, o que reduziu a diferença de entrada encontrada pelo autuante de 5.012 litros, para 12 litros.

**b)** Exercício de 2003. A empresa acostou ao PAF farta documentação comprobatória de um incêndio havido em uma das bombas por onde eram processadas as saídas de gasolina comum, o que foi confirmado pela fiscalização. Os ajustes realizados pelo autuante transformaram a omissão de entradas de 429.196 litros em omissão de saídas de 14.072 litros. Não há, portanto, imposto a ser exigido.

**c)** Exercício de 2004. Foi desconsiderada a Nota Fiscal de Saída nº 331, de 31.05.2004, tendo em vista ter sido comprovado pela fiscalização que tal documento encontra-se em branco. Com isso, as saídas passaram de 267.873 litros para 262.873 litros e a diferença de entradas passa a ser de 5.987 litros.

Vale registrar que a base de cálculo destas infrações foi ajustada pela COPEC, consoante demonstrativos de fls. 840/841.

Como se vê, as alterações promovidas pelo autuante e acatadas pela Junta de Julgamento Fiscal, são, também quanto a estes itens 4 e 5, irrepreensíveis.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 146468.0073/06-7, lavrado contra POSTO DE COMBUSTÍVEIS JAGUARIBE LTDA., devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$17.293,53, acrescido das multas de 60% sobre R\$6.578,49 e 70% sobre R\$10.715,04, 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 total de R\$789,30, prevista no art. 42, incisos XI e XIII-A, “h”, da referida lei, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de maio de 2011.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS