

**A.I. N°** - 269102.0011/10-8  
**AUTUADO** - J M P BATISTA & CIA LTDA.  
**AUTUANTE** - OSVALDO SILVIO GIACHERO  
**ORIGEM** - INFAZ GUANAMBI  
**INTERNET** - 26.05.2011

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N° 0082-02/11**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADA DE MERCADORIA SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Constatando-se diferença de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, se a mercadoria já saiu sem tributação, deve-se exigir o imposto do adquirente, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido de terceiro mercadoria desacompanhada de documentação fiscal, bem como do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. **Infrações caracterizadas.**  
**2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração reconhecida.**  
**3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA NÃO TRIBUTÁVEL.** Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. **Infração reconhecida.**  
**4. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. FALTA DE ENTREGA DE ARQUIVO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Infração reconhecida. Auto de Infração PROCEDENTE.** Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 28/09/2010, exige ICMS e multas no total de R\$21.588,12, em decorrência das seguintes irregularidades:

- 1- Falta de recolhimento do imposto no valor de R\$15.593,91, 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 por espécie de mercadorias em exercícios fechados, 2005 e 2006.
- 2- Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária no valor de R\$4.366,39, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, conforme percentuais de margem de valor adicionado, 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 por espécie de mercadorias em exercícios fechados, 2005 e 2006.

3- Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$219,79, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento.

4- Multa de 1%, no valor de R\$ 28,03, por ter dado entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável sem o devido registro na escrita fiscal.

5- Multa no valor de R\$ 1.380,00 pela falta de entrega de arquivo magnético, nos prazos previstos na legislação, o qual deveria ter sido enviado via internet através do programa Transmissão Eletrônica de Dados – TED, omissão de entrega do arquivo. 42, XIII A, alínea “i”.

O autuado às folhas 345 a 349 impugna o lançamento tributário, inicialmente informando que reconhece as infrações 03, 04 e 05, passando a questionar as infrações 01 e 02.

Argumenta que, conforme Termo De Justificação lavrado pelo Preposto Fiscal autuante e anexo ao Auto de Infração, na tentativa de justificar presunção não autorizada pela Lei de ICMS e RPAF, confirmam que ele agiu por suposição e o fez em detrimento da estrita legalidade de seus atos na medida em que agiu de forma não prevista e permitida pela legislação. Assim agiu quando desconsiderou as quantidades de estoques iniciais de 2005 que são as mesmas dos estoques finais de 2004, exercício já homologado em face da prescrição (Janeiro de 2010), condição que não permite sua alteração sob qualquer pretexto, viciando por consequência, todos os seus demonstrativos de estoques de mercadorias contidos no auto de infração e relativos aos exercícios de 2005 e 2006, conforme se verificada dos anexos demonstrativos elaborados com os estoques reais e das cópias autênticas dos inventários de 2004, 2005 e 2006.

Aduz que, fruto de uma presunção não autorizada pela legislação tributária, as conclusões do autuante, quando diz que os excessos de estoques sobre a capacidade de armazenamento são decorrentes de compras desacompanhadas de documentos fiscais, são totalmente conflitantes com sua afirmação de que “as notas de aquisição apresentadas atestam a real entrada de combustível”, bem assim, com o fato de que todas as compras lançadas em seus demonstrativos são na mesma quantidade das notas fiscais de entradas. Isto indica, na prática, quando altera dados da escrituração do inventário de 2004, que está transferindo para o ano de 2005, incorreções que ele próprio admite que existe nos estoques inventariados de 2004, exercício, como dito, já homologado pela prescrição.

Frisa que o ato de modificar por deliberação própria as quantidades dos estoques iniciais de 2005, sem qualquer respaldo legal, foi a única forma que o autuante encontrou para imputar a autuada o ilícito de aquisição de mercadorias sem notas fiscais, ele mesmo declara que o fez. Assim sendo, esta atitude invalida por completo sua auditoria de estoques, e, por conseguinte, o crédito reclamado em função dessa auditoria.

Salienta que depõe em favor da autuada, o fato de ser Posto de Bandeira, o que a impede de adquirir e negociar mercadorias de outra distribuidora que não a de sua bandeira, bem assim, o fato de ser tais mercadorias adquiridas com intermediação da Petrobrás, empresa que tem a obrigação de recolher todo o imposto devido ao Estado em face da cota de combustível destinada a consumo em cada Estado, não sendo possível, dessa forma, adquirir combustíveis derivados do petróleo sem o prévio recolhimento do ICMS, uma vez que as distribuidoras já os recebem da Petrobras com a fase de tributação encerrada.

Ao final, requer pela improcedência das infrações 01 e 02, sendo o Auto de Infração julgado parcialmente procedente.

O autuante presta a informação fiscal, fls. 365 e 367, esclareceu que intimou o autuado a prestar esclarecimentos sobre o fato de o LMC indicar um estoque de combustível maior que a capacidade dos tanques instalados a época dos fatos, tendo o mesmo justificado que para aproveitar preços promocionais o combustível ficava guardado nos próprios caminhões até que houvesse espaço físico para descarregar. Diante da justificada do contribuinte, elaborou uma

planilha do estoque de combustível declarado no dia a dia no LMC para verificar do tempo que o caminhão, ou os caminhões, ficariam parados a espera de espaço no tanque subterrâneo. A conclusão foi de que um dos caminhões ficaria seguidamente parado, por vários meses carregado, no próprio posto de combustível a espera de espaço no tanque, enquanto o segundo caminhão ficaria *intermitentemente* parado para completar a capacidade de estocagem necessária.

Destaca que a inviabilidade da justificativa do contribuinte excede o âmbito comercial e alcança o campo da física, pois o caminhão não poderia estar em dois lugares ao mesmo tempo, isto é, servindo de extensão da capacidade de estocagem do tanque subterrâneo e transportando simultaneamente combustível para o próprio posto, como se pode observar pelas datas da planilha em confronto com a data das notas fiscais de aquisição.

Ressalta que, também não é verdadeira a alegação defensiva relativa a existência de preços promocionais de combustível, como se pode constatar no valor unitário dos produtos constante nas notas fiscais, no período em que ocorreu o excedente de estocagem.

Aduz que, diante da falta de justificativa plausível do contribuinte e da impossibilidade física do tanque de combustível comportar o estoque indicado no LMC, não lhe restou outra alternativa, a não ser, considerar a quantidade que o tanque comportava, não tendo ocorrendo nenhuma presunção.

Salienta que, a respeito da discrepância apurada no levantamento de estoque, a defesa não trouxe nenhuma luz para explicar a quantidade escriturada acima da capacidade física do tanque subterrâneo.

Reitera que considerou como estoque inicial para 2005 a capacidade máxima do tanque.

Diz que a movimentação dos estoques foram consideradas as constantes no LMC.

Ao finalizar, opina pela manutenção do Auto de Infração.

Às folhas 369/370, foi acostado pela Coordenação Administrativa do CONSEF relatório do SIGAT-Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – Detalhamento de Pagamento PAF, constando o pagamento do valor histórico de R\$ 1.627,83, correspondente às infrações 03, 04 e 05.

#### **VOTO**

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para exigir imposto e aplicar multa decorrente de 05 (cinco) infrações.

Na peça defensiva, o autuado reconheceu integralmente as infrações 03, 04 e 05. Portanto, não existe lide em relação às referidas imputações, estando caracterizadas.

Assim, a lide no presente caso encontra-se restrita às acusações 01 e 02, consignadas no Auto de Infração.

Observo que nas infrações 01 e 02, o auditor fiscal, utilizando o roteiro de Auditoria de Estoque, apurou falta de recolhimento do imposto pelo contribuinte na condição de responsável solidário, por ter adquirido de terceiros mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (Infração 01), bem como de não ter recolhido o imposto por antecipação tributária, em função do valor acrescido (Infração 02).

Não pode ser acolhida a alegação defensiva de que o autuante não teria considerado os dados do estoque inicial de 2005, que seria o mesmo relativo ao final de 2004, o qual a defesa alega não ser obrigada a apresentar para a fiscalização por entender que ocorreu a decadência e que deveria ser considerado o valor consignado no LMC de 2005, pelas seguintes razões.

Primeiro, em relação a alegação de decadência como justificativa não apresentação do livro de Inventário relativo ao Estoque Inicial de 2005, o entendimento doutrinário e jurisprudencial, nos

lançamentos tributários sujeitos à homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa, como no caso do ICMS, quando do pagamento antecipado, o ente tributante dispõe de cinco anos para realizar o lançamento ou homologação, nos termos do artigo 150 do CTN - Código Tributário Nacional.

Observo que o pagamento antecipado pelo sujeito passivo, nos termos do artigo acima citado, extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento. Havendo pagamento integral do tributo devido, não havendo outro prazo previsto em lei para homologação, este será de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Para aplicação da referida norma legal, é necessário que sejam atendidos alguns requisitos, entre eles, que o tributo tenha sido apurado e recolhido de acordo com lei, ou seja, o pagamento integralmente do valor devido pelo sujeito passivo; que não exista lei que fixe outro prazo e por fim, que não tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação, requisitos não existentes na lide em questão.

Na presente lide, o sujeito passivo, contribuinte do ICMS no Estado da Bahia, omitiu-se em prestar as informações ao fisco, artigo 149 do CTN, sendo necessária a apuração do imposto devido mediante procedimento administrativo tributário, resultando na lavratura do Auto de Infração em tela, por ter o sujeito passivo omitido informações na apuração do ICMS e realizado o conseqüente recolhimento em valor inferior ao devido.

Portanto, não se pode falar na aplicação da regra do § 4º do artigo 150 do CTN, pois, mediante ação fiscal, restou comprovada a omissão de pagamentos do tributo estadual, não havendo pagamento antecipado não se pode falar em homologação, pois não se pode homologar um pagamento que não foi realizado pelo sujeito passivo.

Também não pode ser argüida a aplicação do § 4º do artigo 150 do CTN, pois o Código Tributário do Estado da Bahia, Lei nº 3.956 de 11 de dezembro de 1981, aplicado aos contribuintes baianos, em seu artigo 107-B, fixou prazo para homologação, exercendo a faculdade prevista no próprio § 4º do artigo 150 do CTN.

O prazo para homologação tácita do lançamento e extinção do crédito tributário, fixado no Código Tributário do Estado da Bahia, no § 5º do artigo 107-B, é de 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, desde que não seja comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, pois, comprovada essa situação, o tributo poderá ser reclamado pelo sujeito ativo, ente tributante, a qualquer época.

Assim, no caso em tela, o prazo para contagem da decadência deve ser observado o previsto no § 5º do artigo 107-B do Código Tributário do Estado da Bahia, combinado com o artigo 173, inciso I, do CTN, o qual estabelece que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Portanto, por se tratar de comprovação do estoque inicial relativo ao exercício de 2005, o fisco teria até o dia 31/12/2010 para constituir o lançamento tributário. Como o Auto de Infração foi lavrado em 28/09/2010 não se configurou a decadência.

Segundo, a fiscalização considerou os estoques iniciais para o exercício de 2005. Ocorre que não poderia ter considerado o estoque registrado no LMC, como entende a defesa, pois a quantidade indicada estava superior ao limite máximo do tanque de combustível, conforme “Descrição dos Fatos para Desconsideração do Estoque Inicial”, folhas 335 a 338, o qual foi recebido pelo contribuinte, uma vez que fez referência ao citado documento em sua peça de defesa. Por sua

vez, as justificativas apresentadas pelo contribuinte de que a diferença estaria sendo em veículos transportadores e que teria adquirido para garantir preços promocionais não foram comprovadas.

A defesa não apresentou nenhum documento fiscal para comprovar que teria havido venda de combustível com preços promocionais realizadas pela Petrobrás.

Como bem ressaltou o autuante em sua informação fiscal, a alegação de estaria estocando combustível em caminhões é totalmente ilógica e fora da realidade, pois conforme demonstrado no levantamento fiscal, o contribuinte ficaria com 02 caminhões, praticamente, o ano todo parado no posto de combustível servindo apenas como complemento para armazenamento. Além de não apresentar nenhuma prova de sua alegação, se fosse comprovado, seria uma prática totalmente irregular, uma vez que o armazenamento de combustível quer instalações adequadas devido ao grande fisco que envolve o produto.

Devo ressaltar que o art. 123, do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento.

No mesmo sentido, o art. 142, do citado regulamento, estabelece que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Quanto ao argumento defensivo de que ao aplicar o roteiro de auditoria de estoque a fiscalização deveria encontrar omissão de saídas e não entradas sem notas fiscais, o mesmo demonstra-se totalmente desvinculado da legislação do ICMS e das rotinas de auditoria.

Ao adquirir mercadorias sem nota fiscal, o autuado torna-se o responsável pelo imposto daquele produto, conforme determina o art. 39, V, do RICMS/97, razão pela não pode ser acolhido o argumento defensivo de que deveria o fisco cobrar do vendedor. Ademais, somente o contribuinte autuado é que sabe de quem adquiriu as mercadorias sem nota fiscal, conforme restou comprovado nos levantamentos acostados aos autos.

Face à constatação das diferenças comprovadas pela Auditoria de Estoque (infrações 01 e 02) e por ser mercadoria enquadrada 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”).

Assim, na autuação em lide, o autuante observou as determinações contidas na citada portaria, não sendo pertinente o argumento defensivo em relação ao procedimento na apuração do imposto devido, estando correta a apuração da base de cálculo, uma vez que o art. 10, I, alíneas “a” e “b” da Portaria nº 445/98 determina a cobrança do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário e a cobrança do imposto devido por antecipação tributária.

Com base na explanação acima, considero correto o procedimento do auditor autuante, estando caracterizadas as infrações 01 e 02.

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 **269102.0011/10-8**, lavrado **contra J M P**

**BATISTA & CIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$20.180,09**, acrescido das multas de 70% sobre R\$15.593,91 e de 60% sobre R\$4.586,18, previstas no art. 42, III; II, “d” e “f”, respectivamente, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.408,03**, prevista no inciso XI e XIII-A, “i” do mesmo diploma legal e dos acréscimos moratórios correspondentes, conforme estabelecido pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o valor efetivamente recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de abril de 2011

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

ANGELO MÁRIO DE ARAUJO PITOMBO – JULGADOR