

A. I. Nº. - 002207.3111/08-3  
AUTUADO - MICRO POSTO RIO VERMELHO LTDA.  
AUTUANTE - DANIEL ANTONIO DE JESUS QUERINO  
ORIGEM - INFRAZ VAREJO  
INTERNET - 18. 04. 2011

1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0087-01/11

**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. Revisão do levantamento quantitativo, em razão da apresentação de notas fiscais de aquisição e devido à reavaliação dos valores dos produtos, produz alteração nos valores exigidos. Infrações parcialmente mantidas. c) OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Infrações caracterizadas. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. 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 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 que emitir outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso deste equipamento, nas situações em que está obrigado. A infração 03 resta subsistente, enquanto que a infração 08 foi acatada. Não acatados os pleitos pela exclusão ou redução das multas atinentes às infrações 03 e 08. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 18/06/2008, foi constituído crédito tributário representando ICMS no valor de R\$63.616,08 e multa decorrente do descumprimento de obrigações

acessórias, no valor de R\$15.944,63, atribuindo ao sujeito passivo o 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, consequentemente, 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 2003, exigindo imposto no valor de R\$37.143,66, acrescido da multa de 70%;

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 por espécie de mercadorias no exercício de 2003, exigindo imposto no valor de R\$10.385,36, acrescido da multa de 60%;

03 – emitiu outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que estava obrigado, no mês de dezembro de 2003, sendo aplicada a multa de 2% sobre o valor das operações, que resultou no valor de R\$61,16. Consta que o contribuinte utilizou nota fiscal de venda a consumidor irregularmente, por ser usuário de ECF;

04 – omitiu saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria, no exercício de 2003, sendo aplicada a multa de R\$50,00. Consta que foi verificada a omissão de saídas de 470 litros de álcool hidratado;

05 – deixou de recolher ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros 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 estoque por espécie de mercadorias no exercício de 2004, exigindo imposto no valor de R\$12.452,79, acrescido da multa de 70%;

06 – 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 por espécie de mercadorias no exercício de 2004, exigindo imposto no valor de R\$3.634,27, acrescido da multa de 60%;

07 – omitiu saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria, no exercício de 2004, sendo aplicada a multa de R\$50,00. Consta que foi verificada a omissão de saídas de 17.592 litros de gasolina aditivada;

08 – 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 montante de R\$15.783,47. Consta que o contribuinte emitiu irregularmente nota fiscal de venda a consumidor, em lugar do uso de ECF.

No campo “Descrição dos Fatos” está consignado que nos dois exercícios fiscalizados foi constatada omissão de entradas maior que a omissão de saídas, sendo que no exercício de 2003

ocorreu a omissão de entradas de 65.956 litros de gasolina comum e de 13.945 litros de gasolina aditivada; no exercício de 2004 foi constatada a omissão de entradas de 15.337 litros de gasolina comum e de 10.027 litros de álcool hidratado.

O autuado, através de representante legalmente constituído, apresentou impugnação às fls. 202 a 211, afirmando, quanto à infração 01, que no caso do produto “gasolina comum”, a suposta omissão de entradas concernente à diferença apontada de 65.956 litros decorreria da falta de consideração das Notas Fiscais de nºs 179.463 (de 15/03/2003), 183.660 (de 21/05/2003), 184.969 (de 06/06/2003), 185.849 (de 18/06/2003), 186.353 (de 26/06/2003), 186.491 (de 27/06/2003) e 186.721 (de 01/07/2003), que totalizam entradas de 65.000 litros, todas devidamente consignadas no LMC (Livro de Movimentação de Combustíveis), conforme documentos anexados às fls. 213 a 226.

Já em se tratando da diferença de 13.945 litros de “gasolina aditivada”, não foram computadas as Notas Fiscais de nºs 184.969 (de 06/06/2003), 185.849 (de 18/06/2003) e 186.491 (de 27/06/2003), correspondentes a 15.000 litros, de acordo com os documentos anexados às fls. 227 a 232. Assim, resta para 2003, apenas uma diferença de 956 litros de “gasolina comum”, que pode ter decorrido de “perdas” e “aferições”, não consideradas nos demonstrativos elaborados pelo autuante.

Comentando sobre a infração 02, afirma que apesar de ser ilegal a aplicação de MVA, pois o roteiro de auditoria de estoques possui base de cálculo própria prevista no RICMS/BA, que se refere ao preço médio unitário, como a existência dessa imputação depende da manutenção da infração anterior, automaticamente é improcedente.

No que se refere à infração 05, na qual foi identificada uma omissão de entradas de 15.337 litros de gasolina comum e 10.027 litros de álcool, afiança que as Notas Fiscais de nºs 214.732 (de 03/07/2004), 215.229 (de 09/07/2004) e 218.280 (de 09/07/2004), que totalizam 20.000 litros de “gasolina comum”, assim como a Nota Fiscal nº 202.840 (de 27/01/2004), correspondente a 5.000 litros de “álcool”, não foram computadas (fls. 233 a 239). Dessa forma, para o exercício de 2004 resta a omissão de 5.027 litros de álcool, que resulta numa base de cálculo de R\$7.590,77 e ICMS de R\$2.049,50.

Ao se reportar à infração 06, salienta que no caso da “gasolina comum”, como é dependente da “omissão de entradas”, é improcedente. Em se tratando do “álcool”, alega que não há base legal para a cobrança, tanto porque na auditoria de estoques a base de cálculo é o preço médio unitário, no qual se presume que já esteja agregada a MVA, como porque ao se falar em antecipação não se aplica a alíquota de 27%.

Versando sobre as infrações 03 e 08, assevera que foi aplicada a absurda multa que corresponde a quase 800% do valor da maior importância de imposto cobrada, razão pela qual solicita a dispensa ou redução das multas, com base no transcrito art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96. Ressalta que as operações já tinham sido tributadas por antecipação, o que significa que está sendo punido com pesada multa, por emissão de notas fiscais em operações não mais sujeitas à incidência do ICMS, fato que demonstra que em razão dessas infrações não houve “falta de recolhimento” do imposto, preenchendo uma das condições legais para o cancelamento ou redução da sanção.

Assevera que a pena é injusta, pois além da ausência de incidência no momento da emissão das notas fiscais (nas saídas), é aplicada “por ter o contribuinte emitido documento fiscal”, e “não pela falta de emissão”. Acrescenta que não há no processo prova de que o autuado tenha agido com dolo, fraude ou simulação, uma vez que, pelo contrário, a ação que gerou a multa comprova que houve boa-fé, pois as notas fiscais foram emitidas, acobertando, inclusive, saídas fora da cadeia de tributação. Alega que a pena é superior àquela aplicada no caso de falta de emissão de nota fiscal, mesmo nos casos de operações tributadas.

Lembra que ao tratar sobre contribuintes que trabalham com produtos com ICMS substituído, o CONSEF tem feito uma interpretação mais branda da lei, permitindo o cancelamento ou a redução da pena.

Destaca que a multa se referiu aos exercícios de 2003 e 2004, porém após as correções decorrentes da defesa, houve apenas a omissão de 5.000 litros de “álcool”, numa movimentação acima de 120.000 litros, o que, no setor de combustíveis, atividade sujeita a fatores diversos (perdas, medições, etc.), não pode ser considerado como sonegação. Frisa que quem deseja sonegar não o faz em patamar inferior a 5% e em um só produto. Ademais, não se pode admitir que um posto de combustíveis que comercializa centenas de milhares de litros de combustível por ano possa ser tratado como “sonegador”, ou ter um benefício legal impedido, no caso o cancelamento ou a redução da pena, em razão de ter descumprido obrigações acessórias ou de ter sido encontrada diferença de estoque, em apenas um produto, tão insignificante. Conclui que a autuação não parece sensata e nem justa.

Argumenta que no caso em lide encontram-se presentes os requisitos do art. 42, § 7º da Lei 7.014/96, já que não existem provas de que ocorreu dolo, fraude ou simulação, bem como, em relação aos documentos emitidos, não houve falta de cumprimento da obrigação principal. Complementa que o CONSEF vem firmando posição no sentido do cancelamento ou da redução da multa para no máximo 10% do valor previsto em lei, como se verifica nas ementas relativas aos Acórdãos de nºs CJF 0436-11/06, CJF 0298-11/06, JJF 0066-01/07 e CJF 0260-12/07.

Assim, requer que as multas relativas às infrações 03 e 08 sejam canceladas ou reduzidas para 10% do percentual previsto na Lei nº 10.847/07. Destaca que a administração tributária contribuiu para a ocorrência, pois autorizou a confecção dos talonários fiscais, prejudicando a própria interpretação da restrição à utilização de notas D-1 e, concomitantemente, do ECF. Frisa ter adotado as providências para coibir esse procedimento, após a “orientação” constante do Auto de Infração.

Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de novos documentos e, com base nos documentos ora anexados, pela realização de revisão por fiscal estranho ao feito, para conferência das quantidades e valores de cada produto. Pugna pela improcedência das infrações contestadas e, com relação aos itens 03 e 08, pela dispensa da multa ou, no mínimo, pela redução para 10% do percentual previsto na lei nova.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 244 a 248, ressaltando que de acordo com o termo de intimação à fl. 73, em 20/05/2008, pela segunda vez, foi requerida a apresentação das notas fiscais de entrada do exercício de 2003. Ressalta que foi apresentado um demonstrativo relativo às notas fiscais de aquisição, enviado pela Companhia Brasileira de Petróleo Ipiranga para o autuado, documento que não aceitou, devido à inexistência física das notas fiscais de entrada. Não acata as notas fiscais juntadas pela defesa, relativas à infração 01, uma vez que não foram apresentadas em tempo hábil e considerando que não se encontram consignadas no livro Registro de Entradas.

Afiança que nos demonstrativos que elaborou se encontram contempladas as informações relativas às perdas, às aferições e aos ganhos, não procedendo a alegação do autuado de que esses dados não tinham sido considerados pela Fiscalização.

Comentando sobre a infração 02, aduz que de acordo com o art. 512-B, inciso II do RICMS/97, nas operações com os produtos objeto do lançamento, a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária é o preço máximo de venda ou, na falta deste, o montante formado pelo preço estabelecido pela autoridade competente, adicionado do valor resultante das margens de valor agregado (MVA).

Com relação à infração 05, frisa que as notas fiscais acostadas pela defesa foram apresentadas posteriormente e não se encontram lançadas no livro Registro de Entradas.

Quanto à solicitação de dispensa da multa atinente às infrações 03 e 08, lembra que em conformidade com o art. 824-B do RICMS/BA, os contribuintes que realizarem vendas de mercadorias a não contribuintes do ICMS devem se utilizar do ECF (equipamento emissor de cupom fiscal) para documentar as operações. Assim, quando o usuário de ECF emitir nota fiscal de venda a consumidor em situações não previstas na legislação tributária, será punido com multa sobre o valor de cada nota fiscal emitida.

Conclui, sugerindo que seja declarada a procedência do Auto de Infração.

Considerando que ao impugnar as infrações 01, 02, 05 e 06, o sujeito passivo anexou notas fiscais de aquisição e as folhas do LMC onde as mesmas se encontram consignadas e tendo em vista que o autuante não as acatou, sob a alegação de que não haviam sido lançadas nos livros Registro de Entradas, porém no processo constam apenas algumas páginas desse livro referente ao exercício de 2003, encontrando-se ausente aquele relativo ao exercício de 2004; considerando que no caso de omissões apuradas através de levantamento quantitativo de estoque concernentes a álcool e gasolina, deve-se utilizar os preços médios praticados, respectivamente, na usina e na refinaria: a 1ª JJF converteu o processo em diligência à COPEC (fl. 251), a fim de que Auditor Fiscal apurasse, em relação aos itens constantes do levantamento de estoque, o preço médio praticado pela refinaria e pela usina no último mês de cada período fiscalizado, considerando as respectivas MVAs.

Em seguida, o processo deveria ser encaminhado à ASTEC/CONSEF, para que diligente revisor adotasse as seguintes providências:

1 - efetuasse a apuração do imposto a ser exigido, com base nos novos dados levantados, assim como nos documentos anexados à peça de defesa e naqueles a serem apresentados pelo contribuinte mediante intimação, em especial as notas fiscais de aquisição, independente de terem sido registradas, desde que fossem idôneas;

2 - apresentasse novos demonstrativos de débito para as infrações 01, 02, 05 e 06.

Posteriormente, a Repartição Fazendária de origem deveria entregar ao autuado cópia reprográfica dos novos elementos acostados pelo diligente, bem como do Termo de Diligência, quando deveria ser informado ao contribuinte quanto à concessão do prazo de 10 (dez) dias, para que ele, querendo, se manifestasse nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante.

Em atendimento ao pedido de diligência, o autuante se pronunciou às fls. 253 a 259, alegando que somente após a apresentação das intimações e da lavratura do Auto de Infração é que o contribuinte trouxe ao processo notas fiscais relativas à aquisição de gasolina comum e de gasolina aditivada no exercício de 2003, além de notas fiscais referentes às entradas de gasolina comum e de álcool no exercício de 2004. No entanto, em cumprimento à solicitação do CONSEF, passou a demonstrar os novos resultados do levantamento, com a aceitação das notas fiscais trazidas pela defesa:

exercício de 2003 - gasolina comum: considerando a entrada de 65.000 litros através das Notas Fiscais de nº.s 179.463, 183.660, 184.969, 185.849, 186.353, 186.491 e 186.721, o resultado final do levantamento apontou uma omissão de entradas de 956 litros do produto;

- gasolina aditivada: considerando a entrada de 15.000 litros através das Notas Fiscais de nºs 184.969, 185.849 e 186.491, o resultado final apontou uma omissão de saídas de 1.055 litros do produto.

Conclui que tendo em vista que se registraram omissões de saídas de 470 litros de álcool e de 1.055 litros de gasolina aditivada, enquanto que ocorreram omissões de entradas de 956 litros de gasolina comum, isto significa que as omissões de saídas suplantaram as omissões de entrada, nesse exercício, devendo-se cobrar a multa de R\$50,00.

exercício de 2004 - gasolina comum: considerando a entrada de 20.000 litros através das Notas Fiscais de nº.s 214.732, 215.229 e 218.280, o resultado final do levantamento apontou uma omissão de saídas de 4.663 litros do produto;

- álcool: considerando a entrada de 5.000 litros por meio da Nota Fiscal nº 202.840, o resultado final do levantamento apontou uma omissão de entradas de 5.027 litros do produto.

Tendo em vista que nesse exercício as omissões de saídas foram maiores que as omissões de entradas, sugere a aplicação da multa de R\$50,00. Isto porque, enquanto as omissões de saídas ocorreram com os produtos gasolina aditivada (17.592 litros) e gasolina comum (4.663 litros), a omissão de entradas foi verificada no produto álcool (5.027 litros).

Ressalta que de acordo com o art. 512-B, inciso II do RICMS/BA, nas operações com combustíveis e lubrificantes derivados ou não de petróleo, a base de cálculo do ICMS devido por substituição é o preço máximo de venda. Na sua falta, o valor corresponderá ao montante informado pela autoridade competente, adicionado do valor resultante das margens de valor agregado.

Tratando a respeito do pleito pela dispensa ou redução da multa atinente às infrações 03 e 08, sob a justificativa de que não houve fraude, simulação ou dolo, aduz que a emissão de nota fiscal de venda a consumidor por contribuinte usuário de ECF em situações não previstas na legislação tributária estadual, sujeita à punição com a multa de 2%.

Cientificado quanto ao resultado da diligência, o autuado se manifestou às fls. 262/263, quando reiterou os termos de sua defesa, observando que parte de suas ponderações foi acatada pelo autuante, resultando em significativa redução dos itens constantes da auditoria de estoques. Ressalta que não é possível a cobrança de mais de uma multa pelas “omissões de saídas”, em razão do caráter contínuo da ação fiscal e salienta que somente a omissão correspondente a “álcool”, em 2004, com ICMS de R\$2.049,50 deve prevalecer.

Registra que não foi cumprida a parte do pedido contido na diligência à COPEC. Quanto às infrações 03 e 08, ratifica os pedidos de cancelamento ou redução das sanções, de acordo com os fundamentos já apresentados, acrescentando que as reduções acatadas pelo autuante reforçam o pleito, já que fortalece a inexistência de evasão fiscal.

O autuante apresentou informação fiscal às fls. 268 a 271, aduzindo que devido à apresentação das notas fiscais de entrada, no caso do exercício de 2003, em relação à gasolina comum ocorreu uma redução da omissão de entradas de 65.956 litros para 956 litros; quanto ao produto gasolina aditivada o resultado verificado passou de omissão de entrada de 13.945 litros para omissão de saídas de 1.055 litros. Enquanto isso, no exercício de 2004, em referência à gasolina comum o resultado inicial foi modificado de omissão de entrada de 15.337 litros para omissão de saída de 4.663 litros; no caso do álcool, a omissão de entradas de 10.027 litros foi reduzida para 5.027 litros.

Entende que considerando que em relação aos dois exercícios o resultado final indicou que as omissões de saída suplantaram as omissões de entrada, cabe a cobrança da multa de R\$50,00 em referência a cada um deles. Realça que tendo em vista que o levantamento se referiu a exercícios fechados, ano a ano, não foi contínuo, razão pela qual é cabível a exigência da multa para cada exercício fiscalizado.

Tratando sobre a MVA, afirma que ela é definida considerando-se os dois polos da cadeia comercial, isto é, o preço praticado pela refinaria e aquele utilizado na venda a consumidor final, devendo abranger os custos, lucros, tributação do ICMS, tributos federais, elementos que fazem parte do processo de comercialização.

Quanto às infrações 04 e 07, salienta que o autuado não as contestou.

No que se refere às infrações 03 e 08, lembra que a emissão de cupons fiscais se constitui numa obrigação acessória prevista no art. 106, inciso II do CTN.

Sugere a procedência do Auto de Infração.

Considerando que ao revisar o levantamento quantitativo de estoques, com base nas notas fiscais de entrada apresentadas pela defesa, o autuante demonstrou ter restado omissão de entrada no exercício de 2003 tão somente em relação ao produto gasolina comum, no total de 956 litros, enquanto que no exercício de 2004, em referência apenas a álcool, cuja omissão de entradas foi reduzida para 5.027 litros; considerando que no caso de constatação de ocorrências de omissões apuradas através de levantamento quantitativo de estoque concernentes a gasolina e álcool, o preço médio dos produtos deve se referir àqueles praticados, respectivamente, na refinaria e na usina: a 1<sup>a</sup> JJF diligenciou o processo à COPEC (fl. 275), a fim de que Auditor Fiscal adotasse as seguintes providências:

1 - apurasse, em relação aos itens acima mencionados, o preço médio praticado pela refinaria e pela usina no último mês de cada exercício, considerando as respectivas MVAs;

2 - efetuasse a apuração do imposto a ser exigido, com base nos valores verificados, apresentando novos demonstrativos de débito para as infrações 01, 02, 05 e 06.

Posteriormente, a Repartição Fazendária de origem deveria entregar ao autuado cópia reprográfica dos elementos acostados pelo diligente, bem como do Termo de Diligência, quando deveria ser informado ao contribuinte quanto à concessão do prazo de 10 (dez) dias, para que ele, querendo, se manifestasse nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante.

Conforme documentação acostada às fls. 279/280, o autuado comprovou a quitação do valor exigido por meio da infração 08, com os benefícios da Lei nº. 11.908/10.

Em atendimento ao pedido de diligência, à fl. 282 o Auditor Fiscal Rodrigo José Pires Soares observou que os postos de combustíveis recebem das distribuidoras o produto gasolina C, que nada mais é do que a gasolina A, vendida pela refinaria de petróleo, acrescida de álcool anidro. Assim, como os preços de referência na refinaria são para a gasolina A, faz-se necessário excluir da quantidade total de omissão de entrada verificada, o percentual de álcool anidro acrescido à gasolina A para ser fornecida ao posto já com a gasolina C.

Frisa que para atender ao solicitado, está anexando novos demonstrativos de débitos para as infrações 01, 02, 05 e 06, bem como uma planilha com tabelas contendo as memórias de cálculos realizadas (fls. 283/284), incluindo o preço referência na refinaria, MVA e demais informações referentes ao produto gasolina A, no último dia do exercício de 2003 e também o Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPC), previsto no art. 512-B, inciso VIII do RICMS/BA, alíquota e demais informações relativas ao produto álcool no último dia do exercício de 2004.

Em conformidade com os documentos juntados às fls. 285/286, o autuado foi cientificado quanto ao resultado da diligência, não constando dos autos nenhum pronunciamento a respeito.

Às fls. 288 a 290 constam extratos do SIGAT/SEFAZ, relativos ao pagamento do débito atinente à infração 08, com os benefícios da Lei nº 11.908/10.

## VOTO

O presente Auto de Infração foi lavrado em razão de irregularidades constatadas em levantamento quantitativo de estoques e para aplicar multas decorrentes do descumprimento de obrigação acessória, que consistiu na emissão de outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento emissor de cupom fiscal (ECF).

Saliento, inicialmente, que o lançamento tributário, em momento algum impediu o sujeito passivo de exercer o direito da ampla defesa e do contraditório, de forma que todas as infrações estão descritas com clareza e apoiadas nos documentos fornecidos pelo autuado, estando providas de demonstrativos e levantamentos, servindo de elemento de prova da apuração do crédito tributário.

Observo que o sujeito passivo, a princípio, impugnou o lançamento atinente à infração 08, que se referiu à emissão de outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de ECF, tendo, posteriormente, optado por efetuar a quitação do débito correspondente, utilizando-se dos benefícios da Lei nº 11.908/10, o que caracteriza ter reconhecido expressamente a irregularidade apurada nesse item da autuação. Vejo que o procedimento fiscal atendeu às orientações legais, tendo a exigência fiscal ocorrido de forma correta, estando alicerçada em demonstrativo que se encontra acostado ao processo. Assim, a infração 08 fica mantida integralmente.

As infrações 01, 02, 05 e 06 decorreram da constatação de diferenças de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (combustíveis), nos exercícios de 2003 e de 2004, tendo sido exigido o pagamento do imposto do detentor das mercadorias, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de

documentação fiscal (infrações 01 e 05) e o imposto por antecipação, de responsabilidade do próprio sujeito passivo (infrações 02 e 06).

Observo que a alíquota aplicada em relação a essas quatro infrações, na margem de 27%, está correta, por ser aquela prevista no RICMS/BA, especialmente no inciso II do seu art. 51-A.

No que concerne à alegação defensiva de que ao proceder ao levantamento quantitativo, o autuante não teria considerado as variáveis correspondentes às perdas, aos ganhos e às aferições, saliento que uma análise dos respectivos demonstrativos fiscais mostra que tal assertiva não tem sustentação, haja vista que tais dados foram corretamente contemplados pela Fiscalização.

Considerando que ao impugnar essas infrações, o sujeito passivo trouxera aos autos várias notas fiscais de aquisição relativas ao período compreendido pela ação fiscal, atendendo solicitação desta 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, o autuante promoveu uma revisão do levantamento quantitativo, quando demonstrou que restara omissão de entradas no exercício de 2003 apenas em relação à gasolina comum, na quantidade de 956 litros, enquanto que em 2004 a omissão de entradas prevalecera tão somente quanto ao produto álcool hidratado, no volume de 5.027 litros. Em seguida, a 1<sup>a</sup> JJF requereu à COPEC que apurasse os valores efetivamente devidos, em relação às omissões indicadas pelo autuante, tomando por base os preços médios dos produtos praticados, respectivamente, na refinaria de petróleo e na usina.

O Auditor Fiscal designado atendeu ao quanto solicitado, quando elaborou demonstrativos de débito para as infrações em questão, com base no preço de referência da refinaria e na MVA referentes ao produto gasolina A no último dia do exercício de 2003, assim como o Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF), para o produto álcool no último dia do exercício de 2004.

Divirjo, entretanto, do resultado apresentado pelo diligente, no que se refere ao expurgo de 25% correspondente à participação do álcool anidro na composição da gasolina C, de forma que mantendo a quantidade da omissão remanescente apontada pelo autuante, no total de 956 litros de gasolina comum, o que corresponde à omissão definitiva apurada para as infrações 01 e 02. Deste modo, as imputações em questão ficam mantidas de forma parcial, de acordo com a tabela abaixo:

INFRAÇÃO	OCORRÊNCIA	VALOR JULGADO
01	2003	426,98
02	2003	278,52
05	2004	2.049,51
06	2004	257,89

Observo que apesar de ter sido cientificado quanto ao resultado da diligência, o contribuinte não se manifestou a respeito, o que tomo como uma concordância com os seus resultados.

No tocante a infração 03, verifico que o sujeito passivo, a impugnara inicialmente, assim como à infração 08, sendo que ambas se referiram à aplicação de multa pela emissão de notas fiscais em substituição à emissão de cupom fiscal, em decorrência do uso de equipamento emissor de cupom fiscal (ECF).

Saliento que a obrigatoriedade da emissão do cupom fiscal encontra-se prevista no RICMS/BA, nos artigos 238 e 824-B. 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, tendo em vista que não há prova nos autos nesse sentido.

Verifico que o próprio autuado reconheceu a irregularidade, isto é, concordou que emitiu notas fiscais quando deveria ter-se utilizado do ECF, tendo pleiteado a redução ou a dispensa 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, ACÓRDÃO JJF N° 0087-01/11

§ 7º da Lei nº 7.014/96. Em reforço à sua tese, utilizou-se de julgados deste CONSEF, cujos resultados teriam seguido o entendimento defendido pelo impugnante. Ressalto, no entanto, que nos casos correspondentes a essas decisões ficou comprovado que a infração praticada pelos autuados não resultara na falta de pagamento do imposto.

No presente caso, entretanto, entendo que não pode ser acatado o pleito defensivo, tendo em vista que ficou comprovado que o sujeito passivo incorreu em irregularidades que consistiram na aquisição e comercialização de mercadorias sem o pagamento do imposto devido, cujos fatos ocorreram nos mesmos períodos concernentes à falta de emissão dos cupons fiscais através dos equipamentos ECF, o que contraria a possibilidade aventada de redução da multa aplicada no presente caso, haja vista que inocorreu a necessária premissa de que não teria havido falta de cumprimento da obrigação principal. Por outro lado, o fato de o impugnante ter concordado com a exigência atinente à infração 08, significa ter acatado a exigência fiscal. Por tais razões, mantendo, na íntegra, o lançamento consubstanciado na infração 03.

Por fim, as infrações 04 e 07 corresponderam à aplicação das multas nos valores de R\$50,00, tendo em vista a identificação de saídas de mercadorias incluídas no regime de substituição tributária, sem a emissão dos respectivos documentos fiscais.

Ao se insurgir contra estas imputações, o impugnante suscitou que não poderia ser aplicada mais de uma multa, em razão do caráter contínuo da ação fiscal. Ressalto que, entretanto, apesar de a autuação ter decorrido de apenas um procedimento fiscal, a ocorrência em questão foi constatada em relação a dois exercícios distintos, o que torna correta a aplicação de uma penalidade para cada um dos fatos apurados. Mantendo, portanto, estas duas exigências tributárias.

Diante do exposto, voto pela procedência parcial do Auto de Infração, restando parcialmente caracterizadas as infrações 01, 02, 05 e 06 e totalmente mantidas as demais infrações, cabendo a homologação dos valores recolhidos.

## 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 **002207.3111/08-3**, lavrado contra **MICRO POSTO RIO VERMELHO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.012,90**, acrescido das multas de 70% sobre R\$2.476,49 e de 60% sobre R\$536,41, previstas no art. 42, incisos III e II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além das multas decorrentes de descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$15.944,63**, previstas nos incisos XIII-A, alínea “h” e XXII do artigo e Lei acima citados, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

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, 06 de abril de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR