

A. I. Nº - 088502.0010/10-9
AUTUADO - MEGA DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.
AUTUANTE - ANTÔNIO ANÍBAL BASTOS TINÔCO
ORIGEM - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - 04. 08. 2011

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0219-01/11

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. 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, bem como o imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, devido por antecipação tributária e apurado em função do valor acrescido. Mediante diligência, foram efetuadas correções nos valores devidos. Infrações parcialmente caracterizadas. 2. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE INVENTÁRIO. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. MULTA. Descumprimento de obrigação tributária acessória. Infração caracterizada. Não acatadas a preliminar de nulidade e a solicitação de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 29/09/2010, para exigir ICMS, no valor de R\$ 37.261,90, e para impor multa por descumprimento de obrigação tributária acessória, no valor de R\$ 460,00, em razão das seguintes irregularidades:

1- Falta de recolhimento de ICMS devido 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 a parcela calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria no exercício fechado de 2009. Refere-se à omissão de entrada de 68.745 litros de óleo diesel. Lançado imposto no valor de R\$ 5.519,02, mais multa de 60%.

2- Falta de recolhimento de ICMS devido 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 a parcela calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria no exercício fechado

de 2009. Refere-se à omissão de entrada de 11.784 litros de gasolina. Lançado ICMS no valor de R\$ 2.157,09, mais multa de 60%.

3- Falta de recolhimento de ICMS devido 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 a parcela calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria no exercício fechado de 2009. Refere-se à omissão de entrada de 10.019 litros de álcool carburante. Lançado ICMS no valor de R\$ 1.191,71, mais multa de 60%.

4- Deixou de escriturar o livro fiscal Registro de Inventário. Foi indicada multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 460,00.

5- Falta de recolhimento de 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 fechado de 2009. Refere-se à omissão de entradas de 11.784 litros de gasolina comum. Foi lançado imposto no valor de R\$ 7.272,71, mais multa de 70%.

6- Falta de recolhimento de 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 fechado de 2009. Refere-se à omissão de entradas de 10.019 litros de álcool carburante. Foi lançado imposto no valor de R\$ 3.760,51, mais multa de 70%.

7- Falta de recolhimento de 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 fechado de 2009. Refere-se à omissão de entradas de 68.745 litros de óleo diesel. Foi lançado imposto no valor de R\$ 17.360,86, mais multa de 70%.

O autuado apresenta defesa (fls. 66 a 75) e, preliminarmente, suscita a nulidade do Auto de Infração porque considera que não houve razão para a sua lavratura, uma vez que não ocorreu nenhuma ilicitude, muito menos as que lhe foram atribuídas. Transcreve o disposto no art. 5º, II, da Constituição Federal, e, em seguida, diz que inexistindo causa para a lavratura do Auto de Infração, o lançamento é nulo. Sustenta que as acusações não passam de equívocos e que os dispositivos citados pelo autuante não possibilitam o entendimento do Auto de Infração e nem abrem espaço para o “apenamento” pretendido.

No mérito, diz que a legislação estadual considera como “*presunção de operação ou prestação tributável não registrada, quando constatado diferença apurada mediante controle físico dos bens ou mercadorias estocadas e o número de entradas e de saídas*”. Frisa que, dessa forma, o levantamento específico, para a sua correção, está condicionado à existência tanto de estoque anterior como de estoque final.

Após transcrever o disposto nos artigos 222, 223, 232 e 233 do RICMS-BA, afirma que a autuação é improcedente, pois foi baseada somente no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), desprezando os demais livros obrigatórios, como o Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração de ICMS.

Diz que “*a suposta infração não passa de presunção o próprio relator do processo administrativo argui que a autuação se trata de uma presunção de veracidade faltando para*

tanto, o elemento verdade que só será possível de ser verificado através não só dos documentos acostados aos autos do processo, mas, através de perícia contábil fiscal visto que, presunção nada mais é que,” [sic].

Menciona que a legislação é clara quando afirma que o arbitramento é medida extrema a ser aplicada depois de esgotadas todas as possibilidades de se apurar a realidade fiscal pelos métodos de praxe. Aduz que o art. 937 do RICMS-BA prevê o momento e a razão para se adotar tal procedimento, o que diz não ser o presente caso.

Destaca que os documentos que provam a improcedência da autuação sempre estiveram à disposição da fiscalização, o que diz tornar necessária a realização de diligência para a verdadeira apuração do ICMS acaso devido.

Frisa que as infrações apuradas são obras do imaginário da fiscalização, pois não foi realizado o levantamento do estoque final do autuado para dar sustentação e validade aos demonstrativos que acompanham a auditoria fiscal. Transcreve doutrina.

Aduz que toda ação fiscal deve ser instaurada em consonância com os princípios da moralidade, legalidade e eficiência, princípios que regem os atos da administração pública conforme o artigo 37 da Constituição Federal. Diz que, no caso em tela, falta a demonstração da ocorrência do fato gerador do ICMS, bem como as acusações são confusas. Afirma que não pode se curvar ante a ilegalidade contida na autuação. Menciona que também foi violado o disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional. Para embasar seus argumentos cita doutrina.

Define o vocábulo “presunção” e, em seguida, diz que o lançamento em tela está baseado em presunção. Afirma que não sabe como o autuante concluiu que uma parte das mercadorias existentes nos tanques era submetida à antecipação e outra à substituição tributária. Reitera que para se cobrar ICMS é necessária a comprovação da ocorrência do fato gerador do imposto. Repisa que as infrações arroladas na autuação não ocorreram.

Ao finalizar, o autuado solicita que o Auto de Infração seja julgado improcedente, bem como requer a realização de perícia e indica seu assistente técnico.

Na informação fiscal (fls. 95 e 96), o autuante explica que, apesar de as notas fiscais apresentadas estarem escrituradas no livro Registro de Entradas, constatou que duas delas eram datadas de 29/12/09 (fls. 40 e 41) e ingressaram no estabelecimento em 01/01/10 (fl. 39). Afirma que, desse modo, essas duas notas não puderam ser aproveitadas na auditoria fiscal, uma vez que só abrangeu o período de 01/01/09 a 31/12/09. Salienta que o autuado não escriturou o livro Registro de Inventário (fls. 59 a 62) e, portanto, as quantidades dos estoques foram obtidas dos LMCs.

Afirma que o autuado, em vez de apresentar provas que pudessem elidir a ação fiscal, baseia a defesa em citações de juristas, sem apresentar prova capaz de desconstituir a autuação. Diz que as infrações estão comprovadas, ao passo que o autuado não trouxe ao processo qualquer elemento probante capaz de elidir a ação fiscal.

Ao finalizar, o autuante solicita que o Auto de Infração seja julgado procedente.

Após apreciação em pauta suplementar, decidiu a 1ª JJF converter o processo em diligência à INFAZ Vitória da Conquista, fl. 98, para que o autuante atendesse às seguintes solicitações: a) incluísse na relação das entradas de óleo diesel, álcool carburante e gasolina as operações descritas nas Notas Fiscais n^{os} 7464 e 7459 (fls. 40 e 41), uma vez que essas mercadorias foram incluídas nos estoques finais de 31/12/09, conforme os LMCs às fls. 50 a 52; b) refizesse a apuração do imposto devido e elaborasse novo demonstrativo de débito para o Auto de Infração.

Em atendimento à diligência, fl. 101, o autuante informou que refez o levantamento quantitativo, conforme demonstrativos às fls. 102 a 110. Diz que, após esse refazimento, os débitos referentes ao levantamento quantitativo (infrações 1, 2, 3, 5, 6 e 7) totalizaram R\$ 19.125,76, sendo:

- Álcool Carburante (fl. 103): ICMS antecipação tributária, R\$ 512,32; ICMS normal, R\$ 1.616,66.

- Gasolina Comum (fl. 105): ICMS antecipação tributária, R\$ 1.241,79; ICMS normal, R\$ 4.186,75.
- Óleo Diesel (fls. 109 e 110): ICMS antecipação tributária, R\$ 2.790,46; ICMS normal, R\$ 8.777,78.

O autuado foi regularmente notificado acerca do resultado da diligência e recebeu cópia dos novos demonstrativos, fls. 112 e 113, porém não se pronunciou.

VOTO

Preliminarmente, o autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração, argumentando que não houve razão para a sua lavratura, bem como afirma que os dispositivos citados pelo autuante não possibilitam o entendimento do Auto de Infração e nem justificam a imposição de multa.

Essas preliminares não merecem prosperar, uma vez que o levantamento quantitativo de estoques realizado comprovara que, no período abrangido pela ação fiscal, o autuado realizou operações de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (combustíveis) desacompanhadas de documentação fiscal, bem como deixou de escriturar o livro fiscal Registro de Inventário. A constatação dessas irregularidades justifica a lavratura de Auto de Infração, para a exigência do ICMS que deixou de ser recolhido e para a imposição das multas cabíveis.

Os dispositivos citados no Auto de Infração estão corretos e, em conjunto com a descrição dos fatos e com os demonstrativos que embasam a autuação, permitem o perfeito entendimento das acusações imputadas ao autuado e o pleno exercício do direito de defesa.

Em face do acima exposto, afasto as preliminares de nulidade suscitadas na defesa.

Com fulcro no art. 147, II, “a”, do RPAF/99, indefiro a solicitação de perícia, pois considero que a matéria em análise não depende de conhecimento especial de técnico. Ademais, os ajustes considerados necessários já foram efetuados mediante diligência determinada por esta 1ª Junta de Julgamento Fiscal.

No mérito, o autuado alega que as infrações que lhe foram imputadas não passam de presunções.

Esse argumento defensivo não merece acolhimento, uma vez que as exigências fiscais estão baseadas em levantamentos quantitativos de estoques (infrações 1, 2, 3, 5, 6 e 7) e em cópia do livro Registro de Inventário não escriturado (infração 4). Ressalto que nos levantamentos quantitativos, ao contrário do afirmado na defesa, foram considerados os estoques iniciais e finais constantes nos Livros de Movimentação de Combustíveis (LMCs) do estabelecimento fiscalizado, conforme se depreende dos demonstrativos acostados ao processo. Ressalto que os dados referentes aos estoques não foram extraídos do livro Registro de Inventário, pois esse referido livro não foi escriturado.

O levantamento quantitativo está baseado em dados obtidos dos LMCs, das leituras dos encerrantes das bombas, dos documentos fiscais emitidos pelo autuado e dos documentos fiscais emitidos por seus fornecedores de combustíveis, dados estes que são suficientes para se aferir, com segurança, a regularidade da movimentação dos estoques de combustíveis do estabelecimento. Dessa forma, não há como se acolher o argumento de que a autuação seria improcedente, porque não foram considerados os livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração de ICMS.

Os argumentos defensivos atinentes a arbitramento de base de cálculo do imposto também não merecem guarida, haja vista que no lançamento tributário de ofício não houve arbitramento.

Ressalto que a ação fiscal que resultou na lavratura do Auto de Infração em análise foi decorrente de Ordem de Serviço, regularmente emitida pela repartição fazendária do domicílio fiscal do autuado, tendo sido a ação fiscal desenvolvida dentro dos princípios da moralidade administrativa, da legalidade e da eficiência, bem como dos demais princípios aplicáveis ao caso. A ocorrência do fato gerador do imposto, respaldada nas omissões de operações de entradas de combustíveis, foi apurada mediante a aplicação do roteiro de auditoria de estoques. Por sua vez,

o embasamento da multa indicada na infração 4 está demonstrado pela fotocópia do livro Registro de Inventário não escriturado acostada ao processo.

Observo, no entanto, que o levantamento quantitativo de estoques merece retificações, pois as operações de entradas de óleo diesel, álcool carburante e gasolina, consignadas nas Notas Fiscais nºs 7464 (fl. 40) e 7459 (fl. 41), foram indevidamente excluídas no levantamento quantitativo. Apesar de essas notas fiscais terem sido escrituradas no livro Registro de Entradas em 01/01/10, as mercadorias nelas consignadas foram incluídas no Inventário realizado em 31/12/09, conforme se depreende das fotocópias do LMC às fls. 50 a 58. Dessa forma, como essas operações de entradas foram incluídas no inventário realizado em 31/12/09, elas devem também ser incluídas no levantamento quantitativo.

Mediante diligência solicitada por esta 1ª Junta de Julgamento Fiscal, o autuante refez o levantamento quantitativo de estoques, incluindo as operações descritas nas Notas Fiscais nºs 7464 e 7459, conforme fls. 102 a 110. De acordo com esses novos demonstrativos, os valores exigidos nas infrações 1, 2, 3, 5, 6 e 7 ficam da seguinte forma:

Infração	Mercadoria	Débito Original	Débito Apurado na Diligência
1	Óleo Diesel	R\$ 5.519,02	R\$ 2.790,46
2	Gasolina	R\$ 2.157,09	R\$ 1.241,79
3	Álcool	R\$ 1.191,71	R\$ 512,32
5	Gasolina	R\$ 7.272,71	R\$ 4.186,75
6	Álcool	R\$ 3.760,51	R\$ 1.616,66
7	Óleo Diesel	R\$ 17.360,86	R\$ 8.777,78

Acolho o resultado da diligência, pois foi realizada pelo próprio autuante, está respaldada em documentação probante acostada ao processo e, além disso, não foi impugnada pelo autuado.

Considerando que o levantamento quantitativo de estoques, após as retificações efetuadas na diligência, comprova a ocorrência de omissão de operações de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (combustíveis), nos termos do art. 10 da Portaria 445/98, deve ser exigido 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 (infrações 5, 6 e 7), bem como o imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, devido por antecipação tributária e apurado em função do valor acrescido (infrações 1, 2 e 3).

Dessa forma, as infrações 1, 2, 3, 5, 6 e 7 subsistem parcialmente nos valores discriminados na tabela acima, conforme o resultado da diligência realizada pelo próprio autuante.

Quanto à infração 4, observo que a irregularidade imputadas ao autuado está comprovada pela fotocópia do livro Registro de Inventário acostada às fls. 59 a 62, que comprova materialmente a inobservância da obrigação tributária acessória de escriturar o referido livro. Em sua defesa, o autuado não trouxe aos autos elementos capazes de desconstituir a acusação e, desse modo, a infração subsiste em sua totalidade.

Em face do acima exposto, 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 **088502.0010/10-9**, lavrado contra **MEGA DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$19.125,76**, acrescido da multa de 70% sobre R\$ 14.581,19 e de 60% sobre R\$ 4.544,57, previstas no artigo 42, incisos III e II, “d”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além da multa decorrente de descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$460,00**, prevista no inciso XV, alínea “d”, do mesmo artigo e Lei, com a redação dada pela

Lei nº 8.534/02, alterada através da Lei nº 10.847, de 27/11/2007, efeitos a partir de 28/11/2007, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de julho de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR