

A. I. Nº - 019358.0102/11-0
AUTUADO - ELSON DOS SANTOS
AUTUANTE - JOSÉ CARLOS PEREIRA DE VASCONCELOS
ORIGEM - INFAZ EUNÁPOLIS
INTERNET - 19/10/2011

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0220-03/11

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. 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. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 19/01/2011, refere-se à exigência de R\$446.014,05 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 100%, em decorrência das seguintes infrações, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício aberto:

Infração 01: Falta de recolhimento do imposto na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro, desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária (gasolina e óleo diesel). Valor do débito: R\$343.384,65. Multa de 100%.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, conforme percentuais de MVA, por ter adquirido mercadorias de terceiro, desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro em sua escrita de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária (gasolina e óleo diesel). Valor do débito: R\$102.629,40. Multa de 60%.

O autuado apresentou impugnação às fls. 32 a 43 do PAF. Inicialmente, comenta sobre a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em decorrência da defesa apresentada. Também comenta sobre a tempestividade da defesa apresentada e suscita nulidade do presente Auto de Infração, alegando inexistência de justa causa para a sua lavratura, por inocorrência de qualquer ilicitude. O defendente alega que não vulnerou os dispositivos legais inseridos no auto de infração, que deve ser anulado desde seu nascedouro em face da sua impropriedade como lançamento. Entende que não há como prosperar a pretensão do autuante, que pela falta de justa causa para a instauração da ação fiscal, quer, pela impropriedade de que está revestido o ato formal. Afirma que o Auto de Infração resta eivado de nulidade, e que o cumprimento dos requisitos do Auto de Infração tem como única e exclusiva finalidade assegurar ao atuado o direito constitucionalmente previsto da ampla defesa, pois, somente com preenchimento de todos os requisitos, permitirá a obtenção de informações seguras ao autuado, estas importantes para a elaboração de sua defesa. Diz que o ICMS dos produtos descritos no Auto de Infração foi

devidamente recolhido, não podendo ter sido incluído no levantamento fiscal, gerando causa de nulidade. Cita o art 142 do CTN e diz que é nulo o presente Auto de Infração, porque deixa de informar as notas fiscais, emitentes e valores corretos que geraram a emissão do Auto de Infração, cerceando a plena defesa. Alega que além da nulidade mencionada, denota-se outra nulidade porque o Auto de Infração não descreve como deveria a legislação aplicável na correção monetária, bem como nos juros utilizados para o cálculo da multa dela advinda, acarretando em novo cerceamento de defesa. O defendente levanta, ainda, as preliminares a seguir indicadas, ligadas diretamente ao próprio mérito pela sua relevância: a) Termo de Início de Fiscalização não lavrado; b) Auto de Infração e imposição de multa lavrado fora do estabelecimento autuado; c) motivos inexistentes e inidôneos, ou seja, os meios empregados para formalizar o lançamento a que se refere o Auto de Infração, são todos inexistentes e inidôneos, porque a peça básica da autuação foi confeccionada fora do estabelecimento autuado e, conseqüentemente, porque os agentes fiscais não provaram em momento algum que são contadores habilitados.

Quanto ao mérito, o defendente alega que começou a desenvolver suas atividades comerciais, de forma ainda precária, no dia 22 de agosto do ano de 2010, a empresa Instaladora Mecânica Carioca Ltda., CNPJ nº 00.289.445/001-33, instalou, na data de 21 de agosto do ano de 2010, as bombas medidoras de combustíveis, conforme atesta declaração expressa do técnico responsável pela empresa instaladora. Tais bombas medidoras eram demasiadamente usadas, tanto que, não foi possível, tecnicamente, serem zeradas, no ato de sua instalação. As bombas medidoras foram instaladas, com a numeração que tinham àquela data. Entende que o fato de as bombas medidoras não terem sido zeradas, explica perfeitamente o número exponencial encontrado nos encerrantes de combustíveis. Frisa que a vontade do autuado era que as bombas tivessem sido zeradas quando de sua instalação. No entanto, o técnico responsável pela instalação das mesmas afirmou à época e continua a afirmar ainda agora, conforme documento acostado aos autos, que não havia a possibilidade de zeramento. Desta forma, e sem condições financeiras que permitissem a compra de bombas medidoras novas, o defendente, sem antever os problemas que poderiam surgir dessa ação, permitiu a instalação de bombas medidoras com a numeração dos encerrantes acumulada. Afirma que o próprio lugar onde o estabelecimento do autuado se encontra situado não poderia, em muitos anos, dar um resultado como o encontrado nos encerrantes. O defendente ressalta que tem seu estabelecimento de vendas de combustíveis situado no Povoado Aroeiras, Zona Rural do município de Mansidão – Bahia, município que, segundo o mais novo Censo realizado no país, tem uma população de 11.694 habitantes. Destes, pouco mais de 1.000, habitam o Povoado de Aroeiras. Pergunta, como uma população de pouco mais de 1.000 habitantes poderia, no curto espaço de tempo que foi de 22 de agosto de 2010 à data da fiscalização, consumir tão grande quantidade de combustíveis? Diz que além de um universo de consumidores por demais pequeno, o poder aquisitivo e a necessidade de tais consumidores se perfazem também pequenos.

Prosseguindo, o defendente alega que os combustíveis vendidos no estabelecimento autuado têm origem totalmente lícita e explicável. Como só conseguiu o Certificado de Posto Revendedor na data de 01 de março do ano corrente, vinha funcionando precariamente até então. Como suas atividades iniciaram de fato em 22 de agosto do ano de 2010, desta data até a aquisição do Certificado de Posto Revendedor expedido pela Agência Nacional de Petróleo – ANP, o estabelecimento autuado vendia combustíveis adquiridos através da empresa Edson dos Santos de Mansidão, CNPJ nº 02.129.877/0001-02, que mudou sua razão social e atualmente se denomina Gonzaga Combustíveis Ltda. Argumenta que em razão de os combustíveis serem produtos que têm o pagamento do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS antecipado em virtude da substituição tributária, tal imposto não deixou de ser pago. O defendente assegura que imposto relativo aos combustíveis comercializados pelo seu estabelecimento foi devidamente pago, haja vista que, em razão da substituição tributária, os combustíveis já chegavam ao seu estabelecimento com o ICMS pago. Afirma que a origem dos combustíveis pode ser facilmente

verificada através de Notas Fiscais de Venda ao Consumidor, emitidas pela empresa Edson dos Santos de Mansidão, atualmente Gonzaga Combustíveis Ltda., em favor do autuado. Diz que as mencionadas Notas Fiscais se encontram em poder da Inspetoria Fiscal, já que a empresa emissora teve os documentos de entrada e saída solicitados pela própria Fiscalização no ano de 2010. Cita o art. 512-A, inciso I, alínea “a”, itens 1 e 3, do RICMS da Bahia, e diz que o valor exigido no Auto de Infração e a multa imposta, são reveladores da integral incapacidade de pagamento, quer pelo patrimônio empresarial, quer pelo patrimônio pessoal, enfatizando a prática, vedada pela Constituição Federal, de ofensa aos direitos dos contribuintes e ainda, de defesa do consumidor. Transcreve o art. 150, inciso IV da Constituição Federal, e apresenta o entendimento de que a multa somente poderia ser de 2% sobre o valor corrigido, e não no percentual que consta no Auto de Infração. Assim, entende que a multa, se mantido o Auto de Infração, precisa e deve ser reduzida aos parâmetros legais e convencionais. Cita a legislação pertinente à matéria em questão e ensinamentos de doutrinadores. Por fim, o defendente reitera o pedido de declaração de nulidade do presente Auto de Infração. Se assim não for entendido, pede a realização de diligência a fim de apurar as informações prestadas nas razões de defesa, no tocante aos valores auferidos pelo Sr. Fiscal, quanto aos meses relacionados, devendo ficar comprovado que houve erro na apuração do imposto exigido. Se adentrado no mérito da autuação, constatando-se a incidência de multas e juros superiores aos previstos legalmente, devem ser refeitos os cálculos, apurando o real valor devido, expurgando-se ainda dos cálculos a capitalização e os demais acréscimos ilícitos, intimando-se o autuado de todo o andamento do processo administrativo para regular exercício da ampla defesa.

O autuante prestou informação fiscal à fl. 56 dos autos, dizendo que os trabalhos de fiscalização foram implementados a partir de outubro de 2010. Inicialmente, com monitoramento dos postos varejistas de combustíveis, e a partir dos fatos observados, constatou a necessidade de aprofundamento das ações fiscais. Diz que compareceu ao estabelecimento autuado e constatou falta de equipamento fiscal e notas fiscais regularmente autorizadas. Foram realizadas as coletas de dados, relativamente às leituras dos equipamentos/bombas, verificações do estoque de combustíveis existentes nos tanques e intimação fiscal para apresentação de livros e documentos, conforme fls. 06/07, sendo apresentados apenas os livros relativos às entradas, saídas e ocorrências. Os demais livros, inventário e LMC, bem como as notas fiscais de entradas e atestados de intervenções não foram apresentados. Informa que foi apurada omissão de entradas de combustíveis (gasolina e diesel). Diz que é estranha a informação de que foram adquiridos combustíveis com Notas Fiscais a Consumidor, tendo em vista que é proibida a venda de combustíveis entre revendedores varejistas. Quanto às bombas medidoras, informa que se o autuado as tivesse adquirido na condição de empresa sucessora, teria de apresentar, tempestivamente, laudo técnico do credenciado/atestado de intervenção. Também informa que a declaração contida na fl. 45 proveniente da empresa Instaladora Mecânica Carioca Ltda., CNPJ 00.289.445/0001-37, assinada por Cleder Henrique Ferreira Braga, “remete-nos a dúvidas”. Ao realizar buscas no Sistema INC/SEFAZ-BA, referente ao CNPJ informado, aparece a mencionada empresa, situada em Barreiras – Bahia, porém sem informações relativas aos responsáveis pela empresa. Afirma que as bombas deveriam ter certificação do técnico credenciado/Atestado de Intervenção com encerrantes zerados ou sucedidos, para legitimação dos valores informados e os combustíveis serem legitimamente comercializados em observância aos preceitos legais. Pede que o presente Auto de Infração seja julgado procedente, considerando os valores registrados como certos.

VOTO

Inicialmente, o autuado suscitou a nulidade do presente Auto de Infração, alegando inexistência de justa causa para a sua lavratura, por inocorrência de qualquer ilicitude. Alegou que o cumprimento dos requisitos do Auto de Infração tem como única e exclusiva finalidade assegurar ao atuado o direito constitucionalmente previsto da ampla defesa, e que o Auto de Infração não descreve como deveria a legislação aplicável.

Não acato a alegação defensiva, tendo em vista que o texto e os dispositivos regulamentares constantes no Auto de Infração indicam que a autuação fiscal trata de ICMS apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, sendo indicados os dispositivos do RICMS/BA pertinentes à matéria tratada. Ademais, não implica nulidade da autuação caso exista erro de indicação de dispositivo regulamentar, tendo em vista que, pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal, de acordo com o art. 19 do RPAF/99.

O autuado alegou que o ICMS dos produtos descritos no Auto de Infração foi devidamente recolhido, não podendo ter sido incluído no levantamento fiscal, gerando causa de nulidade. Também não acato a alegação defensiva, tendo em vista que o levantamento quantitativo de estoques pode ser realizado em qualquer estabelecimento atacadista ou varejista, inclusive com as mercadorias objeto da autuação, sendo conferidas as quantidades de entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento em determinado período, tendo como referências o estoque inicial e o estoque final constantes do inventário.

O defendente levanta, ainda, as preliminares a seguir indicadas: a) Termo de Início de Fiscalização não lavrado; b) Auto de Infração e imposição de multa lavrado fora do estabelecimento autuado; c) motivos inexistentes e inidôneos, ou seja, os meios empregados para formalizar o lançamento a que se refere o Auto de Infração, são todos inexistentes e inidôneos.

Em relação à falta do Termo de Início de Fiscalização, observo que de acordo com o art. 26 do RPAF/99, considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da apreensão ou arrecadação de mercadoria, bem, livro ou documento; da lavratura do Termo de Início de Fiscalização; da intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável para prestar esclarecimentos ou exibir documentos solicitados pela fiscalização. No caso em exame, apesar de não constar o Termo de Início de Fiscalização, o autuado foi intimado para apresentar livros e documentos, conforme intimação à fl. 06 do PAF. Por isso, está suprida a ausência do Termo de Início de Fiscalização, haja vista que não houve qualquer cerceamento do direito de defesa e o defendente tomou conhecimento do início da ação fiscal, mediante a intimação para apresentação de livros e documentos.

Quanto à alegação de que o presente Auto de Infração foi lavrado fora do estabelecimento, observo que de acordo com o § 1º, do art. 39, do RPAF/99, “o Auto de Infração será lavrado no estabelecimento infrator, na repartição fiscal ou no local onde se verificar ou apurar a infração”. Por isso, inexistente qualquer irregularidade em decorrência da lavratura do presente Auto de Infração na repartição fiscal.

A alegação de inexistência de justa causa para a lavratura do Auto de Infração, por inocorrência de qualquer ilicitude trata-se de avaliação de mérito da autuação fiscal. Sendo constatada a falta de ilicitude a autuação será improcedente, e se for confirmada a irregularidade apontada pelo autuante será objeto de análise, de acordo com os elementos constantes nos autos.

O autuado alegou ainda, que os agentes fiscais não provaram, em momento algum, que são contadores habilitados. Entretanto, não é acatada a alegação defensiva, tendo em vista que, de acordo com o art. 925, do RICMS/97; art. 107, §§ 1º e 2º do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei 9.837/05), e art. 42 do RPAF-BA, a fiscalização e a lavratura de autos de infração desta natureza são funções de competência dos Auditores Fiscais, cargo exercido pelo autuante, encontrando-se nos autos a sua completa identificação, inclusive o número de seu cadastro funcional. Portanto, inexistente qualquer limitação legal para que, apenas os prepostos do fisco com habilitação profissional no CRC possam efetuar o lançamento de ofício.

Assim, ficam rejeitadas as preliminares de nulidade argüidas pelo autuado, uma vez que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram os motivos

elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para determinar a nulidade do presente Auto de Infração.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência, 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. Ademais, trata-se de levantamento fiscal vinculado à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estão na posse do autuado, cuja prova poderia ter sido acostada aos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não foi apresentada pelo defendente qualquer prova que suscitasse dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.

No mérito, as infrações 01 e 02 são decorrentes de levantamento quantitativo de estoques em exercício aberto, sendo constatada diferença quantitativa de entrada de mercadorias tributáveis (gasolina e óleo diesel), e exigido o imposto relativamente às diferenças encontradas, conforme demonstrativo às fls. 04/05 do PAF.

O autuado alegou que instalou, na data de 21 de agosto do ano de 2010, as bombas medidoras de combustíveis, conforme atesta declaração expressa do técnico responsável pela empresa instaladora. Tais bombas medidoras eram demasiadamente usadas, tanto que, não foi possível, tecnicamente, serem zeradas, no ato de sua instalação. As bombas medidoras foram instaladas, com a numeração que tinham àquela data. Entende que o fato de as bombas medidoras não terem sido zeradas, explica perfeitamente o número exponencial encontrado nos encerrantes de combustíveis.

Observo que a declaração à fl. 45 do PAF, apresentada pelo autuado para comprovar a alegação defensiva, foi emitida pela empresa Instaladora Mecânica Carioca Ltda., que se encontrava baixada na data de emissão do mencionado documento, conforme dados cadastrais à fl. 59, estando, por isso, desautorizada a fazer qualquer intervenção nos equipamentos. Além disso, os dados constantes nos encerrantes, bem como o fato de não ser possível o zerar, deveriam ser comunicados antes de qualquer ação fiscal, o que não foi feito. Ademais, o certificado à fl. 46 dos autos comprova que o estabelecimento autuado somente foi autorizado a exercer atividade de revenda varejista de combustíveis automotivos em 01/03/2011.

O defendente também alegou que a origem dos combustíveis pode ser facilmente verificada através de Notas Fiscais de Venda ao Consumidor, emitidas pela empresa Edson dos Santos de Mansidão, atualmente Gonzaga Combustíveis Ltda., em favor do autuado. Diz que as mencionadas Notas Fiscais se encontram em poder da Inspetoria Fiscal, já que a empresa emissora teve os documentos de entrada e saída solicitados pela própria Fiscalização no ano de 2010.

Quanto a esta alegação, não houve qualquer comprovação pelo defendente de que adquiriu combustíveis através de Notas Fiscais de Venda ao Consumidor, emitidas pela empresa Edson dos Santos de Mansidão, atualmente Gonzaga Combustíveis Ltda., apesar de somente ser permitido o revendedor varejista adquirir combustível automotivo de pessoa jurídica que possuir registro de distribuidor, autorizado pela ANP (Agência Nacional do Petróleo) para o exercício da atividade de distribuição de combustíveis líquidos derivados de petróleo, álcool combustíveis e outros combustíveis automotivos, sendo vedado ao revendedor varejista alienar, emprestar ou permutar combustível com outro revendedor varejista, de acordo com os arts. 8º e 9º da Portaria ANP nº 116 de 05/07/2000.

Se os referidos encerrantes não foram zerados, e não foi apresentado nenhum atestado de intervenção técnica registrado no livro fiscal próprio, e no início, do funcionamento do equipamento existiam valores acumulados sob justificativa não comprovada, não há como acatar a alegação defensiva.

Vale salientar, que a Portaria 16, de 13/11/1992, que trata do Livro de Movimentação de Combustíveis estabelece a obrigatoriedade de ser informada no campo 13, qualquer troca ou modificação de encerrante, com anotação do volume registrado no encerrante, bem como a modificação do método de medição dos tanques, e tal providência também não foi comprovada pelo contribuinte.

Em relação ao argumento do autuado de que as Notas Fiscais se encontram em poder da Inspetoria Fiscal, porque a empresa emissora teve os documentos de entrada e saída solicitados pela própria Fiscalização no ano de 2010, observo que as primeiras vias das notas fiscais é que comprovariam a aquisição da mercadoria e os documentos fiscais do fornecedor não comprovam as operações do destinatário das mercadorias, tendo em vista que de acordo com o art. 204 do RICMS/BA, as diversas vias dos documentos fiscais não se substituirão em suas respectivas funções, salvo em caso de extravio, hipótese em que deveria ser feita imediata comunicação à repartição fazendária. Como não houve comprovação de extravio das primeiras vias, não há como acatar o pedido do autuado para comprovar as operações por meio das vias dos documentos fiscais em poder do fornecedor.

Considerando que nos demonstrativos elaborados pelo autuante, foi apurada a existência de omissão do registro de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, concluo que as alegações defensivas não foram comprovadas pelo autuado, e as infrações apuradas estão conforme discriminação a seguir:

- 1) Tratando-se de mercadoria enquadrada no Regime de Substituição, 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 1), conforme art. 15, inciso I, alínea “a”, Portaria 445/98 e RICMS/97, art. 39, V.
- 2) 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 encontravam-se em estoque (Infração 2), conforme art. 10, inciso I, alínea “b”, Portaria 445/98.

Quanto à multa e acréscimos legais decorrentes da autuação, que foram objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicados corretamente os percentuais de 60% e 100%, conforme estabelece o art. 42, inciso II, alínea “d” e inciso III, da Lei 7.014/96.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 019358.0102/11-0, lavrado contra **ELSON DOS SANTOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$446.014,05**, acrescido das multas de 60% sobre R\$102.629,40 e 100% sobre R\$343.384,65, previstas no art. 42, inciso II, alínea “d” e inciso III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de outubro de 2011

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR