

**A. I. Nº** - 269102.0003/11-3  
**AUTUADO** - AUTO POSTO PINDAÍ LTDA.  
**AUTUANTE** - OSVALDO SILVIO GIACHERO  
**ORIGEM** - INFAZ GUANAMBI  
**INTERNET** - 28. 08. 2012

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0193-01/12

**EMENTA: ICMS. 1.** ARQUIVOS MAGNÉTICOS. FALTA DE APRESENTAÇÃO NOS PRAZOS REGULAMENTARES. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Infração não elidida. **2.** DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. MULTA. Imputação subsistente. **3.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. **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. Infrações caracterizadas. **4.** LIVROS FISCAIS. FALTA DE APRESENTAÇÃO DO LIVRO DE MOVIMENTAÇÃO DE COMBUSTÍVEIS. MULTA. Infração não contestada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido pedido de cancelamento ou redução de multas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 21/06/2011, exige crédito tributário no valor de R\$50.457,23, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS:

Infração 1 – Falta de entrega de arquivo magnético, nos prazos previstos na legislação, o qual deveria ter sido enviado via internet através do programam Transmissão Eletrônica de Dados (TED), Omissão de entrega do arquivo nos meses de janeiro de 2006 a dezembro de 2007, sendo exigida a multa fixa de R\$1.380,00, para cada mês, totalizando o valor de R\$33.120,00;

Infração 2 – Declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA – Declaração e Apuração Mensal do ICMS, nos meses de janeiro de 2006 a dezembro de 2007, sendo exigida a multa fixa de R\$140,00, para cada mês, totalizando o valor de R\$3.360,00;

Infração 3 – Falta de recolhimento do imposto na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária,

apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2006 e 2007. Exigido o valor de R\$9.565,82, acrescido da multa de 70%;

Infração 4 - Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento 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 nos exercícios fechados de 2006 e 2007. Lançado imposto no valor de R\$3.031,41, acrescido da multa de 60%;

Infração 5 – Deixou de apresentar Livros Fiscais, tendo sido indicada a multa por descumprimento de obrigação tributária acessória no valor de R\$1.380,00.

O autuado apresenta a defesa, fls. 130 a 142, que, embora tenha sido arquivada inicialmente por intempestividade, consoante Termo de Revelia, fl. 94, o sujeito passivo teve sua impugnação contra seu arquivamento, fl. 96, conhecida e provida pelo Presidente do CONSEF, fls. 158 e 159. Depois de justificar a tempestividade da defesa apresentada, alinhou as ponderações a seguir sintetizadas.

Em relação às infrações 01 e 02 diz que é primária e de bons antecedentes situação facilmente comprovada através de seus registros junto a essa Repartição Fazendária, portanto, a aplicação excessiva de penalidades fixas, vem de encontro com os princípios da equidade e razoabilidade, não se tem prova nos autos de que houve dolo, má-fé ou simulação nos exercícios fiscalizados, na inteligência do Legislador Estadual essas multas poderão ser canceladas ou reduzidas, tal entendimento está consubstanciado nas regras do, §7º, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, que reproduz.

Afirma que o dispositivo legal não é aplicável ao presente caso, por inexistir a presença do tipo penal indicado e tampouco implicou falta de recolhimento do imposto, pelo contrário, o erro apontado por si só, implicou pagamento em duplicidade de tributos, que certamente serão ajustados na forma de restituição em momento oportuno de igual modo para as demais penalidades apontadas nas infrações do Auto de Infração.

Assinala que a constituição Federal - CF/88 traz no seu bojo o princípio da razoabilidade que deve ser observado e aplicado por todas as autoridades administrativas do Estado e que não foi observado pelo autuante, que é sabedor da legalidade de sua contabilidade deveria ter considerado os seus registros, evitando, desta forma os prejuízos que estão a vista, caso não seja aceita as razões de sua defesa.

Com o objetivo de realçar, segundo o seu entendimento, o descumprimento pelo autuante do princípio da razoabilidade, colaciona trecho da obra de Alexandre de Moraes, para asseverar que não existe qualquer proporcionalidade entre a acusação fiscal e os fatos emergentes da contabilidade, ou seja, não existe diferença de estoques, destarte, o Auto de Infração é nulo de pleno direito, ficando, desde já, fica requerida a sua nulidade.

Destaca ainda que o princípio inserto na Carta Política traduz a preocupação do legislador constituinte em combater as arbitrariedades administrativas, sendo essa a hipótese aqui discutida nos presentes autos, e que, se prevalecer tal entendimento, estará sendo penalizado injustamente compelindo-a ao pagamento indevido de exorbitante imposto, lhe impondo sérias dificuldades de ordem financeira e comercial.

Observa que a mais abalizada doutrina aponta no sentido de que o poder do autuante é vinculado ou regrado, equivalendo dizer que os seus atos terão que está rigorosamente dentro do que determina a lei, caso contrário, é ato nulo.

Com relação às infrações 03 e 04 destaca que o atuante acusa que houve aquisição de mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente de omissão de registro de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, e, aponta como norte da apuração levantamento quantitativo de estoque em regime fechado.

Diz que em verdade, o caminho apontado não pode ser o levantamento de estoques, posto que, os estoques de combustíveis estão todos em consonância com as entradas e saídas de mercadorias a assertiva tem âncora nos inclusos Livros Registro de Inventário e LMC, portanto, a acusação não tem amparo legal.

Assevera ser a operação meramente matemática, se todas as entradas foram registradas e se todas as saídas também, foram registradas, não tem como existir diferença nos estoques, como aponta o Auto de Infração, destacando que essa prova cabal e inconteste está nos próprios autos. Acrescenta que não se pode tributar um mero erro de registro, pois, se assim for possível estamos a admitir que uma operação seja tributada por mais de uma vez, aliás, uma terceira vez, sendo essa a hipótese aqui discutida.

Observa que, na verdade ocorrera um equívoco, erro crasso, por parte do seu setor de faturamento, ou seja, registrou-se uma mesma saída duas vezes, situação que é perfeitamente possível, se não tiver a devida atenção no manuseio dos documentos fiscais.

Aduz que, por imperativo legal, toda vez que emitir uma nota fiscal é necessário a emissão de um cupom fiscal, ambos pertencem a uma mesma operação, se registrar separadamente tem-se como consequência a saída duas vezes para a mesma mercadoria, sendo essa a hipótese dos autos.

Assinala que o Setor de faturamento por mais de uma vez, registrou a saída em duplicidade da mesma mercadoria, somente no Livro de Saídas, uma vez que o Livro LMC, destinado por lei, para registrar os estoques de combustíveis, foi escriturado corretamente, a prova da assertiva está nos quantitativos dos estoques finais dos exercícios fechados e fiscalizados. Prossegue acrescentando que para corroborar com o alegado destaca o exercício de 2007, que fez parte da ordem de serviço para a fiscalização ora mencionada, e, para o mesmo não foi constatado qualquer irregularidade no tocante aos estoques, o que comprova mais uma vez, que a diferença apontada não passa de mero erro de registro, que não pode ser tributado, uma vez que se trata de saída da mesma mercadoria.

Afirma que a apuração, a princípio apontada como diferença de estoque fechado trata-se, na verdade, de presunção de entradas de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais e, o que é pior, sem qualquer indício de prova, nem mesmo da utilização do sistema CFAMT, ferramenta que dispõe fisco para conferir tal prática lesiva ao Estado, portanto, não foi acostada aos autos qualquer meio de prova, assim sendo, a mera presunção não tem guarida no nosso arcabouço jurídico.

Depois de discorrer extensivamente acerca da presunção legal nas operações sujeitas ao ICMS assevera que a hipótese em que existe a inversão do ônus da prova no direito tributário se opera quando, por transferência, compete ao sujeito passivo o ônus de provar que não houve o fato infringente, onde urge ressaltar que sempre essa inversão se origina da existência em lei de uma presunção relativa (*Juris Tantum*), pois, com exceção da existência de uma presunção tipificada em lei, o ônus da prova caberá sempre a quem acusa.

Ressalta que o simples indício de infração não autoriza a fiscalização a lavrar um auto de infração arrimado apenas na suposição (*presunção não contemplada em lei*) de que houve o ilícito, sob pena de se estar tentando cobrar um imposto que não se sabe se realmente é devido, pois com exceção da presunção legal, tipificada, até a prova material concreta do fato infringente, a qual ratificaria o ilícito praticado e, qualquer fato ocorrido que se fundamente apenas em mera suposição (presunção), não estiver tipificada em lei, não tem valor probante para arrimar qualquer exigência concernente a repercussão tributária relativa à obrigação principal, porquanto como já foi dito, é condição *sine qua non* para a presunção ser legal, que a mesma esteja disciplinada em lei, sob pena de ser considerada apenas uma suposição.

Conceitua a obrigação tributária e colaciona aos autos ensinamentos sobre a matéria da lavra de Hugo Machado de Brito para aduzir que basta observar sua contabilidade feita de acordo com as Normas Brasileira de Contabilidade, através de profissional habilitado, para se constatar que inexistia dúvida alguma quanto ao registro dos atos de comércio praticados no período fiscalizado.

Assevera ser óbvio que a obrigação tributária - principal e acessória, foi devidamente cumprida, ou seja, os tributos gerados no período fiscalizado foram devidamente quitados, portanto o dever jurídico foi adimplido – obrigação principal, por outro lado à obrigação de fazer, obrigação acessória, foi também cumprida, posto que, todos os documentos fiscais relativos às operações realizadas, foram registrados nos livros próprios da contabilidade, satisfazendo a exigência inserta no §2º, do art. 113, do Código tributário Nacional.

Assegura que o autuante não observou as regras insertas no art. 113, do CTN, e, desta forma, o auto está eivado de vícios insanáveis que maculam a sua prosperidade, devendo o mesmo ser julgado nulo, é o que, desde já fica requerido.

Ressalta que a discussão gravita em torno do descumprimento de uma obrigação acessória, uma vez que, o que ocorreu foi, tão-somente, a inobservância da obrigação que tinha de anexar os cupons fiscais nas notas fiscais respectivas, que em decorrência de erro na emissão dos ditos documentos fiscais, o setor de registro fiscal foi também induzido a erro, porém, sem qualquer reflexo nos estoques de combustíveis consoante comprova o já citado LMC.

Por fim, protesta provar o alegado por todos os meios de provas úteis em direito, mormente, pela junta de novos documentos.

Conclui requerendo que:

- a) - seja aplicado os princípios constitucionais insertos na defesa corroborado com a Legislação Estadual, determinando o cancelamento ou a redução das penalidades fixas apontadas no auto (infrações 01 e 02), que seja afastada a presunção de aquisição de mercadorias de terceiros sem documentação fiscal (infração 03 e 04);
- b) - as alegações de defesa sejam interpretadas de boa fé que se aplique penalidade fixa nos moldes do RICMS para o erro de registro mencionado na defesa;
- c) - seja julgado parcialmente procedente o Auto de Infração.

O autuante presta a informação fiscal fl. 168, alinhando as seguintes ponderações.

Afirma que a defesa apresentada não se atém a erro específico na lavratura do Auto de Infração fazendo considerações variadas, citações diversas e pondera princípios do direito tributário de forma geral.

Ressalta que em relação às infrações 03 e 04, a defesa nomina o roteiro de estoque como “operações meramente matemáticas” sem demonstrar onde estaria o erro numeral, se houvesse.

Diz que o autuado sem citar as notas fiscais e cupons em questão, suas datas, nem suas quantidades, aponta de forma abrangente atribui as diferenças de estoque à duplicidade de escrituração.

Observa que a defesa se concentra em questões genéricas, fugindo das questões numéricas, demonstrando pouca intimidade com o roteiro de estoque quando destaca que se trata de “presunção de entradas de mercadorias desacompanhadas de notas fiscais”.

Assinala que a defesa clama por provas inequívocas do cometimento do ilícito sem se contentar com as operações matemáticas de seu estoque, e pede que sejam canceladas as penalidades fixas aplicadas e em lugar da cobrança de imposto sejam aplicadas penalidades fixas.

Informa que sendo sua atividade plenamente vinculada à lei e ao RICMS-BA/97, lavrou o Auto de Infração como um fiel retrato de tudo que apurou. Prossegue destacando que as multas indicadas estão baseadas em descumprimento de obrigações acessórias e o ICMS exigido se fundamenta na divergência do seu estoque, de suas entradas e saídas.

Conclui requerendo a manutenção do Auto de Infração.

#### **VOTO**

Inicialmente, afasto a arguição apresentada de forma direta ou indireta, de nulidade do lançamento, sob a alegação de que não teria sido devidamente observado o princípio da razoabilidade, bem

como da ampla defesa e da verdade material, haja vista que o lançamento se encontra em conformidade com as diretrizes emanadas do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia - RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, em especial o seu art. 39, não tendo havido ofensa a nenhum dos princípios que regem o processo administrativo fiscal.

O Auto de Infração em lide no mérito versa sobre o cometimento de cinco infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, dentre as quais o autuado se insurge contra as infrações 1, 2, 3 e 4, e silencia em relação à infração 5.

A infração 05 exige multa por descumprimento de obrigação acessória por falta de apresentação de livros fiscais quando regularmente intimado, diante da inexistência de lide em relação a essa infração, uma vez que não foi contestada pelo impugnante, mantenho a sua exigência.

Cuidam as infrações 01 e 02, respectivamente, da falta de entrega de arquivos magnéticos nos prazos previstos na legislação e da declaração incorreta de dados na DMA. Em sede defesa o autuado não nega o cometimento e se atém exclusivamente ao argumento de que é primária no cometimento dessas infrações e que possui bons antecedentes. Requer a redução ou o cancelamento das multas com base no §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, invocando o princípio da razoabilidade e aduzindo, a inexistência de prova nos autos de que houve dolo, má-fé ou simulação.

Da análise dos elementos que constituem a acusação fiscal, constato que não existe dúvida alguma em relação ao cometimento das infrações 01 e 02, eis que restam devidamente caracterizadas, corretas que estão as multas indicadas, previstas expressamente nos incisos XIII-A, alínea “j” e XVIII, alínea “a”, do artigo 42 da Lei 7.014/96. Portanto, não deve prosperar a pretensão do autuado de para redução ou cancelamento das multas, sob o argumento de possuir bons antecedentes ou ser primária, uma vez que a previsão legal estatuída no §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, além de exigir a comprovação de que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação, concomitantemente, não deve também implicar falta de recolhimento do imposto. Entendo que, afora a importância das informações sonegadas e declaradas incorretamente para o sistema de acompanhamento e controle, imprescindíveis que são para a eficácia da arrecadação e da fiscalização, é impossível aquilatar, somente com os elementos dos autos, se o descumprimento dessas obrigações acessórias implicou falta de pagamento do imposto.

Em suma, uma vez que não restou comprovada a existência de uma das condições necessárias para a dispensa ou redução da multa, não acolho o pleito defensivo de redução ou de dispensa de multa.

As infrações 03 e 04 tratam da falta de recolhimento do imposto, respectivamente, na condição de responsável solidário e por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques de mercadorias nos exercícios fechados de 2006 e 2007, cujos demonstrativos discriminando a origem e apuração da base cálculo, constam das fls. 49 a 96.

O autuado em sua impugnação não contestou, nem apresentou, objetivamente, qualquer inconsistência nos demonstrativos das omissões apuradas que resultaram na exigência de R\$9.565,82, na infração 03 e de R\$3.031,41, na infração 04. Atribuiu as diferenças apuradas no levantamento quantitativo de estoques a um equívoco cometido por seu setor de faturamento que registrou em duplicidade, por diversas vezes no período fiscalizado, a saída de uma mesma mercadoria.

Verifico que o autuado não cuidou de carrear aos autos, sequer por amostragem, qualquer comprovação de sua alegação. Assim, não carreando ao processo qualquer prova que respaldasse essa sua assertiva, nos termos do art. 143 do RPAF/99, “A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”.

Do conjunto de elementos que integram o processo, constato que a acusação imputada ao autuado atinente às infrações 03 e 04 está lastreada em relação de notas fiscais acostadas ao processo, bem como na escrituração fiscal do próprio contribuinte.

Assim, entendo que são subsistentes as infrações 03 e 04.

Em face ao acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269102.0003/11-3**, lavrado contra **AUTO POSTO PINDAÍ LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$12.597,23**, acrescido das multas de 70% sobre R\$9.565,82 e de 60% sobre R\$3.031,41, previstas no art. 42, III, II, “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\$37.860,00**, previstas nos incisos XIII-A, alínea “j”, XVIII, alínea “c” e XX, do artigo e Lei acima citados, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de agosto de 2012.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR