

**A. I. Nº** - 087015.0005/12-3  
**AUTUADO** - DAVI SOARES MAGALHÃES & CIA  
**AUTUANTE** - COSME ALVES SANTOS  
**ORIGEM** - INFAZ ITAPETINGA  
**INTERNET** - 31/08/2015

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0171-03/15

**EMENTA:** ICMS. 1. 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. Refeitos os cálculos mediante revisão efetuada pelo autuante, o débito originalmente apontado ficou reduzido. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias tributáveis não escrituradas, e 1% sobre o valor comercial daquelas que não estão sujeitas a tributação. Mantida a exigência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 21/09/2012, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$11.056,63, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01 – 04.05.02: Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2008), levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. Valor do débito: R\$2.266,79. Multa de 70%.

Infração 02 – 04.05.09: Falta de recolhimento do imposto, 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 do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria 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, em exercício fechado (2008). Valor do débito: R\$632,13. Multa de 60%.

Infração 03 – 16.01.01: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro, março, abril, maio, julho a dezembro de

2008. Dados colhidos no SINTEGRA e no Sistema de Notas Fiscais Eletrônicas. Multa de 10% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$7.588,78.

Infração 04 – 16.01.02: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2008. Dados colhidos no SINTEGRA e no Sistema de Notas Fiscais Eletrônicas Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$568,93.

O autuado apresentou impugnação às fls. 1192/1193, alegando quanto à infração 01, que nas planilhas quantitativas de gasolina e diesel não foram considerados os estoques iniciais. Diz que não houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis, como apurado pelo autuante.

Quanto à infração 02, alega que, da mesma forma da infração 01, também não há que se falar na diferença apurada neste item da autuação.

Sobre as infrações 03 e 04, alega que a autuação ocorreu porque a contabilidade não foi apresentada em tempo hábil, em decorrência de problemas no equipamento de computação, especificamente o HD onde estavam lançados os livros contábeis, e a impressão do livro Registro de Entradas ficou comprometida com a exclusão de algumas notas.

Ressalta que não houve dolo de omissão dos lançamentos de omissão dos lançamentos no livro Registro de Entradas, porque as notas fiscais foram todas lançadas no Sintegra e transmitidas para a SEFAZ. Mesmo as notas fiscais que não foram lançadas no livro Registro de Entradas, todos os impostos foram pagos, inexistindo qualquer perda para o Estado. Pede a improcedência do Auto de Infração.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 2003/2004 dos autos. Esclarece que o autuado trabalha no ramo de venda ao consumidor final, de combustíveis (Diesel, gasolina e Álcool). Diz que foi realizado levantamento quantitativo em relação aos combustíveis comercializados no exercício de 2008.

Sobre a alegação defensiva, informa que refez as planilhas de diesel, gasolina e álcool, acostando aos autos o levantamento fiscal retificador e, em relação à Gasolina ainda persiste uma pequena diferença de 112 litros de entrada sem nota fiscal, refletindo num ICMS normal de R\$66,37 e ICMS relativo à antecipação no valor de R\$18,56 (fl. 2005 - VOLUME V), em decorrência do fato de o autuado ter considerado o estoque final de 3.781 litros e no seu livro Registro de Combustível consta 3.893 litros, conforme fls. 1182/1183.

Quanto ao item 2 da impugnação, diz que a própria defesa não contesta, ou seja, reconhece que as notas fiscais não foram lançadas, apenas diz que não houve dolo. Dessa forma, mantém a aplicação das penalidades constantes no Auto de Infração.

Também informa que acostou aos autos documentos remetidos pelos fornecedores, em resposta a consultas procedidas pela fiscalização, através de Carta de Circularização. Pede a procedência do presente lançamento.

Intimado acerca da informação fiscal e dos novos demonstrativos e documentos acostados aos autos pelo autuante, o defendente se manifestou às fls. 2023/2024, informando que não concorda com a diferença apurada, de 112 litros de gasolina, alegando que a Agência Nacional de Petróleo – ANP garante que em relação a pequenas diferenças de estoque ocasionadas pela evaporação dos combustíveis, com a gasolina, um percentual de 0,6% de perda. Entende que, se o autuante tivesse considerado esse percentual em relação aos 433.000 litros de gasolina adquiridos no exercício fiscalizado, não haveria qualquer diferença a ser cobrada.

Quanto à infração 02, informa que anexou aos autos cópia do livro Registro de Entradas com lançamento de todas as Notas iscais. Salaria que se houver uma análise acurada nos registros e no Relatório SINTEGRA, será constatado que todas as notas fiscais de compras foram lançadas e que não houve qualquer omissão.

Nova informação fiscal foi prestada pelo autuante às fls. 2063/2064 (VOLUME VI), dizendo que o limite legal permitido pela ANP, para perdas do produto combustível é de 0,006% e não 0,6%, alegado pelo defendente. Diz que o percentual é admitido e deve ser declarado no campo próprio existente no livro de Movimentação de Combustível (LMC) – campo 8, e o autuado declarou zero. Por isso, entende que é procedente a diferença apurada pela fiscalização à fl. 2005.

Quanto às infrações 03 e 04, diz que está acostando aos autos uma planilha denominada de FILTRO, encontrando-se na COLUNA DIGITAÇÃO a ordem sequencial dos lançamentos do livro Registro de Entradas apresentado pelo contribuinte, cujo livro continha todos os seus lançamentos feitos à tinta.

Diz que é surpreendente a cópia que o defendente anexou aos autos, cujos lançamentos foram efetuados de forma mecanizada ou computadorizada, tendo inserido fraudulentamente todas as notas fiscais apontadas no filtro, contrariando frontalmente o que dispõe o § 4º do art. 319 do RICMS-BA. Elabora planilha à fl. 2064, indicando os valores das entradas lançados na DMA e no novo livro Registro de Entradas anexado pelo autuado. Dessa forma, mantém a cobrança das multas e pede a procedência do presente Auto de Infração.

À fl. 2189 esta 3ª Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência à Infaz de origem para intimar o defendente e lhe fornecer, mediante recibo, cópia da informação fiscal e dos relatórios acostados aos autos pelo autuante, fls. 2063 a 2072, concedendo o prazo de dez dias para o autuado se manifestar.

O defendente foi intimado na forma solicitada, conforme fl. 2191. Decorrido o prazo concedido não houve qualquer manifestação.

## VOTO

De acordo com a descrição dos fatos, a infração 01 trata da falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2008), levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis.

Os demonstrativos elaborados pelo autuante (fls. 07 a 10) indicam que foi constatado entrada de combustíveis (diesel e gasolina) sem documento fiscal. Neste caso, a exigência do imposto foi efetuada em decorrência da falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro, desacompanhada de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime da Substituição Tributária (gasolina e diesel), apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, no exercício de 2008 (INFRAÇÃO 01).

Também foi exigido imposto 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, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal (gasolina e diesel), decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime da Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, no exercício de 2008 (INFRAÇÃO 02).

O autuado tem como atividade o comércio de combustíveis, mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, sujeitas ao pagamento do imposto por antecipação, por isso, é inadequado se falar em presunção de omissão de saídas anteriores, haja vista que, ocorrido o pagamento do imposto por antecipação, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias.

Vale salientar que na constatação de omissão de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, deve-se aplicar a regra prevista no art. 10 da Portaria 445/98, exigindo-se o

imposto do sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal. É devido também, o tributo apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos no anexo 88 do RICMS/97 (vigente à época dos fatos), relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada, tendo sido anexado aos autos o demonstrativo desse cálculo.

O autuado alegou que constatou equívocos no levantamento fiscal em relação aos estoques iniciais.

Sobre essa alegação, o autuante informou que refez as planilhas de diesel, gasolina e álcool, acostando aos autos o levantamento fiscal retificador e, em relação à Gasolina ainda persiste uma pequena diferença de 112 litros de entrada sem nota fiscal, refletindo num ICMS por responsabilidade solidária de R\$66,37 e ICMS relativo à antecipação tributária no valor de R\$18,56 (fl. 2005 - VOLUME V).

Na manifestação apresentada às fls. 2023/2024, o defendente não acatou a diferença apurada, de 112 litros de gasolina, alegando que a Agência Nacional de Petróleo – ANP garante que em relação a pequenas diferenças de estoque ocasionadas pela evaporação dos combustíveis, com a gasolina, um percentual de 0,6% de perda. Apresentou o entendimento de que, se o autuante tivesse considerado esse percentual em relação aos 433.000 litros de gasolina adquiridos no exercício fiscalizado, não haveria qualquer diferença a ser cobrada.

Observo que em relação às perdas por evaporação, embora previstas na legislação, não foram comprovadas por meio de escrituração no LMC e não foram trazidos pelo defendente outros elementos de prova. Entendo que se fosse comprovado por meio de lançamento fiscal e contábil baixa de estoques em decorrência de perdas por evaporação provocaria aumento na omissão de entradas de mercadorias. Como o defendente não apresentou provas materiais de sua alegação, não pode ser acolhido o argumento defensivo de que não foram consideradas as perdas no levantamento fiscal.

Acato as conclusões apresentadas e concluo pela procedência parcial do presente lançamento, salientando que as infrações apuradas estão conforme discriminação a seguir:

- Tratando-se de mercadoria enquadrada no Regime de Substituição Tributária e ainda estando as mercadorias em estoque ou saído sem tributação, é devido o imposto pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal (infrações 1, 3, 5, 7, 9 e 11), conforme art. 15, inciso I, alínea “a”, Portaria 445/98 e RICMS/97, art. 39, V.
- 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 (Infrações 2, 4, 6, 8, 10 e 12), conforme art. 10, inciso I, alínea “b”, Portaria 445/98.

Infração 03: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro, março, abril, maio, julho a dezembro de 2008. Dados colhidos no SINTEGRA e no Sistema de Notas Fiscais Eletrônicas. Multa de 10% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$7.588,78.

Infração 04: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2008. Dados colhidos no SINTEGRA e no Sistema de Notas Fiscais Eletrônicas Multa de 1% sobre o valor das mercadorias, totalizando R\$568,93.

A legislação prevê a aplicação de multa, calculada sobre o valor comercial da mercadoria que tenha entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, sendo 10% para

mercadorias sujeitas a tributação e 1% para mercadorias não tributáveis (art. 42, incisos IX e XI, da Lei 7.014/96).

O autuado alegou que não houve omissão dos lançamentos de omissão dos lançamentos no livro Registro de Entradas, porque as notas fiscais foram todas lançadas no Sintegra e transmitidas para a SEFAZ. Mesmo as notas fiscais que não foram lançadas no livro Registro de Entradas, todos os impostos foram pagos, inexistindo qualquer perda para o Estado. Anexou aos autos cópia do livro Registro de Entradas com lançamento das Notas Fiscais, e afirmou que, se houver uma análise acurada nos registros e no Relatório SINTEGRA, será constatado que todas as notas fiscais de compras foram lançadas e que não houve qualquer omissão.

Na informação fiscal, o autuante disse que é surpreendente a cópia que o defendente anexou aos autos, cujos lançamentos foram efetuados de forma mecanizada ou computadorizada, tendo inserido fraudulentamente todas as notas fiscais apontadas no filtro, contrariando frontalmente o que dispõe o § 4º do art. 319 do RICMS-BA. Elabora planilha à fl. 2064, indicando os valores das entradas lançados na DMA e no novo livro Registro de Entradas anexado pelo autuado. Ou seja, pelos elementos trazidos aos autos, a escrituração apresentada pelo defendente foi efetuada após a lavratura do Auto de Infração.

Esta 3ª Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência à Infaz de origem (fl. 2189), para intimar o defendente e lhe fornecer, mediante recibo, cópia da informação fiscal e dos relatórios acostados aos autos pelo autuante, fls. 2063 a 2072, concedendo o prazo de dez dias para o autuado se manifestar. O defendente foi intimado na forma solicitada, conforme fl. 2191. Decorrido o prazo concedido não houve qualquer manifestação.

Sobre a irregularidade apurada, o defendente alegou que em decorrência de problemas no equipamento de computação, especificamente o HD onde estavam lançados os livros contábeis, e a impressão do livro Registro de Entradas ficou comprometida com a exclusão de algumas notas. Afirma que as notas fiscais foram todas lançadas no Sintegra e transmitidas para a SEFAZ. Mesmo as notas fiscais que não foram lançadas no livro Registro de Entradas, todos os impostos foram pagos, inexistindo qualquer perda para o Estado.

Não acato a alegação defensiva, considerando que a falta de escrituração ou lançamento de notas fiscais de forma incompleta em livros fiscais impede a realização de auditorias fiscais, não permitindo apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS. Ou seja, a falta de escrituração de notas fiscais causa dificuldades para a fiscalização desenvolver procedimentos fiscais, por isso é aplicado multa conforme estabelece o art. 42, incisos IX e XI, da Lei 7.014/96, haja vista que interessa ao Estado manter o controle das entradas de mercadorias e prestações realizadas, e a falta de escrituração dos documentos fiscais impede o mencionado controle.

Na falta de escrituração das notas fiscais, mesmo que tenha sido efetuado o recolhimento do imposto, ainda assim, é devida a multa pelo descumprimento da obrigação acessória. Portanto, conclui-se que o descumprimento da obrigação principal não é consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, e o fato da não escrituração de notas fiscais não constitui circunstância agravante ou atenuante, relativamente à falta de recolhimento do imposto. Mantida a exigência fiscal quanto às infrações 03 e 04.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo:

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	66,37	-
02	PROCEDENTE EM PARTE	18,56	-
03	PROCEDENTE	-	7.588,78
04	PROCEDENTE	-	568,93
<b>TOTAL</b>	-	<b>84,93</b>	<b>8.157,71</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **087015/0005/12-3**, lavrado contra **DAVI SOARES DE MATOS & CIA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$84,93**, acrescido das multas de 70% sobre R\$66,37 e 60% sobre R\$18,56, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa no valor total de **R\$8.157,71**, prevista no art. 42, incisos IX e XI, da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de agosto de 2015

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

JOWAN DE OLIVEIRA ARAÚJO - JULGADOR