

**PROCESSO** - A. I. Nº 022073.0113/15-6  
**RECORRENTE** - R2M POSTO DE SERVIÇO LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0127-05/16  
**ORIGEM** - INFRAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 08/06/2017

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0104-11/17

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OMISSÃO DE ENTRADAS. **a)** IMPOSTO POR RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. **b)** IMPOSTO POR RESPONSABILIDADE PRÓPRIA. Uma vez constatada omissão no registro de entradas, retirar entradas ou incrementar saídas no levantamento quantitativo de estoques agravaria a situação do fiscalizado. 2. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS DE VENDA A CONSUMIDOR EM LUGAR DE CUPONS FISCAIS. MULTA. A conduta infracional, admitida pelo recorrente, resulta em dificuldades para a Administração Tributária, pois impede ou causa óbices à realização de fiscalizações de profundidade. 3. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE APRESENTAÇÃO. Não acatadas as alegações de perda de informações contidas em equipamento de informática, em virtude de alagamento por fortes chuvas, uma vez que cabe a cada contribuinte tomar as medidas de precaução para que tal fato não ocorra, a exemplo de cópias ("backups"). Indeferido requerimento de realização de perícia. Decretada, de ofício, a redução da multa para 50% do valor julgado na instância de piso. Recurso NÃO PROVIDO. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário contra a Decisão proferida por meio do Acórdão 5ª JJF nº 0127-05/16, que julgou Procedente o Auto de Infração acima epigrafado, lavrado no dia 15/09/2015 para exigir crédito tributário na cifra de R\$ 528.118,60, sob a acusação do cometimento de 06 (seis) irregularidades, a seguir aduzidas, das quais são contestadas as de números 1, 2, 3 e 6.

*INFRAÇÃO 01. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido de terceiros mercadorias sem documentos fiscais e sem a escrituração das entradas sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias no exercício de 2011. R\$ 393.583,12 e multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/1996.*

*INFRAÇÃO 02. Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade própria, apurado de acordo com margem de valor adicionado, deduzida parcela a título de crédito, por ter adquirido de terceiros mercadorias sem documentos fiscais e sem a escrituração das entradas sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias no exercício de 2011. R\$ 119.163,75 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, "d" da Lei nº 7.014/1996.*

*INFRAÇÃO 03. Emissão de documento diverso daquele decorrente do uso do equipamento de controle fiscal (ECF; notas de venda a consumidor final), nas situações em que se encontrava obrigado. Multa de R\$ 8.574,43, prevista no art. 42, XIII-A, "h" da Lei nº 7.014/1996.*

*INFRAÇÃO 06. Falta de apresentação do livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) quando regularmente intimado, três vezes. Multa de R\$ 5.520,00, prevista no art. 42, XX da Lei nº 7.014/1996.*

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 19/07/2016 (fls. 184 a 190) e decidiu pela Procedência por unanimidade, nos termos a seguir transcritos.

**"VOTO**

*O impugnante reconhece a procedência das infrações 4 e 5, quando requer a emissão pelo órgão competente de DAE para pagamento destes dois itens, restando à lide, as infrações 1, 2, 3 e 6. Inicialmente também requer perícia contábil para realizar de forma imparcial os levantamentos constantes do auto. No entanto, pelos elementos da defesa apresentada, o impugnante não logrou apontar erros efetivos, fazendo ponderações de forma genérica, sem apontar e documentar quais números estariam incorretos e quais seriam os corretos, nem apontou qualquer documento cujo valor estivesse divergente do levantamento, e assim, denego o pedido de perícia.*

*Iniciando pelo julgamento das infrações 1 e 2, de um exame preliminar do Livro de Movimentação de Combustíveis, LMC, aparentemente os valores coincidem com os que foram considerados pelo autuante. Tomando-se como exemplo, nas fls. 19/22 o autuante coloca todos os valores do inventário e de abertura de bicos. Assim, é que por exemplo, à fl. 65, em cópia do LMC, o bico 2, em 01/01/2011 apresenta a quantidade de 950.551 lts de gasolina comum, valor este que se encontra transcrita em destaque à fl. 21; o estoque inicial de 2.789 lts indicado à fl. 61 encontra-se no relatório de cálculo de omissões à fl. 31, assim como o estoque final à fl. 62, de 10.510 lts., encontra-se no cálculo das omissões de fl. 31 no mesmo valor.*

*As notas fiscais de entrada estão às fls. 26/29, e totalizam conforme se vê à fl. 27, 1.020.566 lts, que está lançado no demonstrativo de fl. 31, assim como demonstrado à fl. 22 que as vendas de gasolina totalizaram 1.443.004 litros, valor este também encontrado no demonstrativo de fl. 31, o que aponta uma omissão de 430.159 litros. Assim, tomando como exemplo o levantamento efetuado para gasolina comum, em princípio não vislumbra erros materiais quanto ao cálculo das omissões.*

*Vejamos, no entanto, alguns outros argumentos do impugnante. Diz que o autuante utilizou de números de vendas que nunca existiram e de uma diferença de litragem que não foi baseado no critério adequado. No entanto não aponta qualquer indício de erro nas medições dos bicos que estão à fl. 22, e no caso, não cabe ao julgador aferir cada um dos valores indicados, sendo tarefa do deficiente apontar quais medidas estariam erradas.*

*Diz também, que nas páginas 25/26/27/31/32/37/38 e 39 o autuante registrou números de notas fiscais de entrada desconhecidas e inexistentes e que a quantidade de litros de combustíveis registrados nas notas fiscais são impossíveis de serem transportados pelas normas da BR Distribuidora. Mas é fato que não há no processo qualquer infração a respeito da ausência dos registros das notas fiscais; assim, seguramente o impugnante poderia fazer prova de que não havendo tais registros em seus livros de entrada, teria o autuante que apresentar cópias das supracitadas notas fiscais para fazer prova no processo. No entanto, o que mais chama a atenção na incongruência da defesa, é que por serem as infrações 1 e 2 decorrentes de omissões de entrada, alegar que as notas fiscais relacionadas como sendo de aquisição são desconhecidas e que contém quantidades de combustíveis inverossímeis, em nada favorece a defesa, visto que a eventual exclusão destas notas alegadamente inexistentes só aumentará a omissão de entrada e consequentemente aumentará o imposto devido.*

*Por fim, arguiu as perdas que aponta em 0,8 por cento. Vejamos o que diz o art. 5º, da PORTARIA DNC No 26, DE 13.11.1992 - DOU 16.11.1992 que instituiu o livro de movimentação de combustíveis (LMC) para registro diário, pelos PR's dos estoques e movimentação de compra e venda de produtos.*

*Art. 5º. Independentemente de notificação do DNC, quando for constatada perda do estoque físico de combustível superior a 0,6% (seis décimos por cento) caberá ao proceder a apuração das causas e, se detectado vazamento para o meio ambiente, providenciar reparo do(s) equipamento(s) correspondente(s).*

*Assim, as perdas previstas são mesmo de 0,6% e não 0,8%. Não trouxe o impugnante qualquer evidência de que os valores do cálculo desconsideram as perdas, e nem tampouco a estimativa de cálculo que o percentual aplicado poderia elidir a infração. Por outro lado, vê-se que no LMC, lança-se tais perdas, demonstrando a diferença entre os estoques escritural e o estoque de fechamento, como se vê à fl. 62. Se outras perdas existiram, é obrigação do impugnante demonstrá-las. Tampouco trouxe explicações para as quantidades que supostamente estariam "fora das normas" da BR DISTRIBUIDORA, nem provas que os números inteiros de 5.000 ou 10.000 litros fossem inconsistentes. Assim, concluo que falta à defesa, provas em contrário dos valores encontrados nas omissões do levantamento quantitativo de estoque, no que pressupõe-se correto o levantamento quantitativo de estoques conforme demonstrativos anexos ao processo.*

*Face ao exposto, acato integralmente o lançamento nas infrações 1 e 2, por estarem perfeitamente embasadas na legislação vigente, conforme descrição, e a capitulação legal constantes no corpo do auto de infração. Infrações 1 e 2 procedentes.*

*A infração 3 é uma multa por descumprimento de obrigações acessórias; no caso, a emissão do documento diverso do ECF, que resultou em multa de R\$8.574,43. A impugnante admite que emitiu algumas vezes, ao*

consumidor final, notas fiscais de venda; entretanto, diz que não se tratava de uma prática contumaz, mas apenas em alguns casos esporádicos, por problemas no equipamento e até mesmo imperícia dos funcionários, mesmo quando orientados a não fazê-lo; alega que tal prática não causou prejuízo ao Estado ou ao consumidor final. Aduz ainda que a obrigação tributária (principal ou acessória) somente poderá ser considerada efetivamente existente, quando os indispensáveis pressupostos legais tiverem se verificado de tal modo a ofender a administração ou a qualquer consumidor, e ainda tiverem se verificado de modo real e completo e não por subsunções ou situações excepcionais sem causa de dano efetivo.

De fato, o descumprimento das obrigações acessórias podem não trazer prejuízos ao fisco no sentido de ausência de pagamento da obrigação principal, mas trazem embaraços à administração tributária, independente da comprovação ou não de ausência de pagamentos de impostos, visto a dificuldade decorrente da não utilização do ECF, no cumprimento de roteiros específicos de auditoria.

Por outro lado, as infrações 1 e 2 comprovam a falta de pagamento da obrigação principal no exercício de 2011, razão pela qual entendo não caber ao impugnante os pré-requisitos necessários à redução ou perdão do descumprimento da obrigação principal. Não houve contestação quanto ao cálculo do valor lançado, mas tão somente um argumento de direito em prol da extinção da multa. Infração 3 mantida.

Por fim, resta a infração 6. Como na infração 3, é uma multa pelo falta de entrega de documentos fiscais, cujas intimações estão entre as folhas 13/17. O impugnante justifica as fortes chuvas ocorridas no período em toda Salvador e que o HD do computador que continha os LMCS foi completamente destruído pelo alagamento nas instalações da empresa causado pelo dilúvio, de modo que não foi possível recuperá-lo, consoante Doc. 03. De fato, há um relatório, conforme se apresenta à fl. 180, em que acusa-se a inoperância de um HD em 04/11/2012.

No entanto, no descumprimento da obrigação principal ou acessória, as implicações de responsabilidade independem da intenção do agente ou da sua responsabilidade subjetiva. Em verdade, se as próprias pessoas físicas devem manter back-up dos seus dados pessoais e de trabalho em computador pessoal, tal responsabilidade se configura ainda maior em pessoas jurídicas, razão pela qual entendo que a justificativa dada, ainda que tenha sido o motivo dos danos, não procedem. Deve a empresa manter seus equipamentos em locais seguros, e também cópia de segurança para eventualidades. Infração 6 procedente.

Quanto às multas, e o questionamento acerca de eventuais percentuais abusivos, como no da infração 1 (100%), este percentual está previsto na Lei 7.014/96, fugindo à competência desta Junta, condições para redução, por se tratar de descumprimento de obrigação principal, assim como a declaração de inconstitucionalidade.

Face ao exposto voto pela PROCEDÊNCIA do lançamento."

Com fundamento no art. 169, I, "b" do Decreto 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpõe Recurso Voluntário às fls. 202 a 216, no qual alega que o fiscal autuante tentou forjar uma contabilidade não condizente com a realidade e com a legislação.

É que, relativamente às infrações 1 e 2, não teriam sido consideradas as efetivas quantidades de saídas constantes do LMC, ignorando-se as perdas por evaporação e manuseio, que chegam a 0,8%.

Alega que os valores da auditoria de estoques são irreais e que as diferenças encontradas de gasolina e álcool são frutos de equívocos, motivo pelo qual não haveria que se falar em falta de recolhimento do imposto.

Em seguida, requer a produção de prova pericial e assevera que às fls. 25, 26, 27, 31, 32, 37, 38 e 39 foram consignados números de notas fiscais de entrada que desconhece e quantidades de litros de combustíveis impossíveis de serem transportados, tendo em vista as normas da BR Distribuidora, a exemplo de 566 litros (fl. 25), 1.116.000 litros (fl. 26), 323 litros (fl. 27), 5.421 litros (fl. 31), 2.084.000 litros (fl. 37), 2.245.000 litros (fl. 38) e 777 litros (fl. 39).

A seu ver, caso fossem retirados do levantamento quantitativo os documentos fiscais referentes a tais operações de aquisição, que não são do seu conhecimento, não teria sido encontrada qualquer omissão.

Quanto à infração 3, reconhece ter adotado a conduta "apenas algumas vezes", em situações que impediam o uso do ECF, como queda de energia, problemas no equipamento ou imperícia de empregados.

Na sua concepção, não houve prejuízo para o Estado e a imputação deve ser afastada.

Relativamente ao sexto item do Auto de Infração, alega que não teve condições de apresentar o LMC (Livro de Movimentação de Combustíveis) de "julho a dezembro de 2010 e 2012 (...), por ter o estabelecimento alagado devido às fortes chuvas ocorridas no período em questão".

Quer, com isso, dizer que o HD do computador que continha o referido livro foi completamente destruído pelo alagamento e que não foi possível recuperá-lo, conforme laudo anexado (documento 03).

Defende a tese de que não pode responder por incidente que não deu causa, "*mantendo-se, neste caso, a responsabilidade objetiva do Estado*". Caso houvesse bueiros suficientes para escoar a água das chuvas, possivelmente esse fato não teria ocorrido.

Reitera o pleito de realização de perícia, devido à complexidade da matéria, insurge-se contra a presunção do art. 7º, II da Portaria nº 445/1998, por violar o princípio da legalidade, bem como contra os percentuais de multas (100% e 60%), e conclui requerendo seja o Auto de Infração julgado improcedente, com exceção dos itens reconhecidos (4 e 5).

#### **VOTO VENCIDO (Quanto à redução da multa aplicada)**

O procedimento de fiscalização foi efetuado em conformidade com as determinações da Portaria nº 445, de 10 de agosto de 1998, cujo art. 1º estatui que o levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas em um determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades dos itens auditados como as suas expressões monetárias.

Não procede a insurgência contra o art. 7º, II, por suposta violação ao princípio da legalidade, uma vez que a norma ali contida nada mais é do que um espelho daquelas emanadas do art. 2º, § 3º, IV do RICMS-BA/1997 e do art. 4º, § 4º, IV da Lei nº 7.014/1996.

*Portaria nº 445/1998. Art. 7º. II - a exigência do pagamento do imposto deve ser embasada no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem pagamento do imposto (RICMS/97, art. 2º, § 3º).*

*RICMS-BA/1997. Art 2º. § 3º Presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar: (...) IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas; (...).*

*Lei nº 7.014/1996. Art. 4º, § 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar: (...) IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas; (...).*

As alegações referentes aos supostos erros cometidos na auditoria de estoques (infrações 01/02), apresentadas às fls. 204 a 208, no Recurso, constituem uma exata transcrição das argumentações defensivas, de fls. 113 a 118, analisadas com acerto e em detalhes na Decisão recorrida.

O direito processual pátrio rege-se pelo primado da dialeticidade, segundo o qual compete à parte sucumbente indicar os pontos da Decisão combatida que entende equivocado, trazendo os fundamentos de fato e de direito que levem à eventual modificação do ato decisório objurgado, sob pena, inclusive, de não ser conhecido o Recurso. Pedidos abstratos de julgamento ou alegações repetitivas, já enfrentadas pela JJF, não se prestam a deflagrar a via recursal.

A informalidade que norteia o Processo Administrativo Fiscal não desonera o interessado do indigitado ônus, até mesmo com vistas a que o órgão competente para o julgamento do Recurso possa proferir Decisão revestida de legalidade, extinguindo a demanda.

Apelo de cunho genérico e repetitivo impõe à Câmara a completa revisão do lançamento, o que, por óbvias razões, não está no âmbito das suas competências. Implica reanálise de ofício do Auto de Infração, vedada pela norma do art. 149 do CTN (Código Tributário Nacional), que somente admite tal providência em situações específicas.

Ademais, como bem disse o relator da instância de origem, caso fossem acolhidas as argumentações do sujeito passivo, concernentes às perdas, às aquisições não reconhecidas e às saídas, que, segundo alega, deveriam ser maiores do que as computadas, haveria reforma para pior, o que não é possível sob o ponto de vista jurídico.

Uma vez constatada omissão no registro de entradas, retirar entradas ou incrementar saídas no levantamento quantitativo de estoques apenas agravaria a situação do fiscalizado.

Quanto à infração 3, efetivamente, não há prejuízo direto para o Erário, mas a conduta infracional, admitida pelo recorrente, resulta em dificuldades para a Administração Tributária, pois impede ou causa óbices à realização de fiscalizações de profundidade.

O cometimento da sexta infração cria problemas similares.

Não acato as alegações de perda de informações contidas em equipamento de informática, em virtude de alagamento por fortes chuvas, uma vez que cabe a cada contribuinte tomar as medidas de precaução para que tal fato não ocorra, a exemplo de cópias ("backups").

A alegada responsabilidade "*objetiva*" do Estado, por ato omissivo, não está sob julgamento.

Em razão de tudo quanto foi dito e por ter sido constatada a falta de pagamento do ICMS no período correspondente, mantenho as multas por descumprimento de obrigações acessórias, sem redução, com fundamento no art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/1996.

No tocante às multas por descumprimento de obrigações principais, esta Câmara de Julgamento não tem competência para efetuar redução ou cancelamento, tampouco para exercer controle de constitucionalidade ou para negar eficácia a norma emanada de autoridade superior (arts. 167, I e III do RPAF-BA/1999).

Com supedâneo no art. 147, I, "a" e II, "a" e "b" do sobredito Regulamento processual, indefiro o pleito de realização de perícia. Todos os elementos necessários para formar o convencimento dos membros deste órgão estão presentes nos autos.

Mantida a Decisão recorrida.

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

#### **VOTO VENCEDOR (Quanto à redução da multa aplicada)**

Peço vênia ao i. Relator para divergir do seu posicionamento quanto à redução da multa por descumprimento de obrigação acessória na infração 3. Vejamos:

Apesar de concordar que o descumprimento de obrigação acessória prejudica a fiscalização, criando obstáculos na realização de uma efetiva Fiscalização, entendo também que, caso tais descumprimentos não gerem prejuízo ao Erário e nem tenham sido praticados com dolo, fraude ou simulação, a redução da multa aplicada se torna mais do que viável.

Aliás, entendimento este defendido pelo nosso ordenamento jurídico estadual, conforme art. 42, §7º do RICMS, bem como do art. 158 do RPAF. Vejamos:

*§ 7º As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que fique comprovado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e não impliquem falta de recolhimento do imposto.*

*Art. 158. As multas por descumprimento de obrigações acessórias poderão ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo.*

Ademais, trata a infração 3 de: "Emissão de documento diverso daquele decorrente do uso do equipamento de controle fiscal (ECF; notas de venda a consumidor final), nas situações em que se encontrava obrigado.". A emissão de documento diverso não implica em falta de recolhimento de tributo, mais uma prova de que não houve prejuízo ao Erário.

Analizando o caso concreto, percebe-se claramente que a empresa recorrente incorreu em erro escusável, sendo os reflexos de tais falhas, mínimos.

O próprio Relator reconhece que não houve prejuízo ao Erário ou danos maiores, vejamos:

*Quanto à infração 3, efetivamente, não há prejuízo direto para o Erário, mas a conduta infracional, admitida pelo recorrente, resulta em dificuldades para a Administração Tributária, pois impede ou causa óbices à realização de fiscalizações de profundidade.*

Assim, entendo pela redução da multa aplicada em 50%, conforme art.42, §7º do RICMS c/c art. 158 do RPAF/BA.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, reduzir a multa, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 022073.0113/15-6, lavrado contra **R2M POSTO DE SERVIÇO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$513.564,17**, acrescido das multas de 60% sobre R\$119.981,05 e 100% sobre R\$393.583,12, previstas no art. 42, incisos II, “d” e “f” e III, da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$10.267,32**, previstas nos incisos XIII-A, XX e XXII, do referido diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/2005.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros(as): Laís de Carvalho Silva, Eduardo Ramos de Santana, Rodrigo Lauande Pimentel, Valnei Sousa Freire e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO - Conselheiros: Paulo Danilo Reis Lopes.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de abril de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILo REIS LOPES – RELATOR/VOTO VENCIDO

LAÍS DE CARVALHO SILVA - VOTO VENCEDOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS