

PROCESSO	- A. I. N° 269138.0125/21-0
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- RODRIGUES TORRES COMÉRCIO E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 5ª JJF nº 0096-05/22-VD
ORIGEM	- SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 29/12/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0412-12/22-VD

EMENTA: ICMS. COMBUSTÍVEIS. 1. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS ISENTAS OU NÃO TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. MULTA. INFRAÇÃO 01. O reconhecimento de iniciativa do fisco pela procedência parcial das infrações 04, 05 e 06, ainda mais reduzindo-se substancialmente a quantidade de notas fiscais que não foram escrituradas, notadamente nos anos de 2017 e 2020, podem ter influenciado na auditoria desenvolvida. Irregularidade nula. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. FALTA DE RECOLHIMENTO. INFRAÇÕES 02 E 03 **a)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA; **b)** RESPONSABILIDADE DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO. O reconhecimento de iniciativa do fisco pela procedência parcial das infrações 04, 05 e 06, ainda mais reduzindo-se substancialmente a quantidade de notas fiscais que não foram escrituradas, notadamente nos anos de 2017 e 2020, podem ter influenciado na auditoria desenvolvida. Irregularidades nulas. 3. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. MULTAS. INFRAÇÕES 04, 05 E 06. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIAS NÃO SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. **c)** MERCADORIA OU SERVIÇO TOMADO. Revisão fiscal procedeu à redução importante dos montantes originalmente autuados. Irregularidades procedente em parte. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela Fazenda Pública Estadual, em razão do acórdão proferido pela 5ª JJF que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 19/07/2021, para exigir ICMS em total histórico de R\$ 427.361,46, afora acréscimos, pela imputação das seguintes infrações:

Infração 01 – 004.005.003 – *Omissão de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado.*

Enquadramento legal: art. 34, VI-A, da Lei 7.014/96, c/c o art. 83, I do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13780/2012, e art. 5º, III da Port. 445/98, mais multa prevista no art. 42, XXII, da lei retro citada.

Multa de R\$ 460,00. Exercício de 2020.

Infração 02 – 004.005.008 – *Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsabilidade solidária, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas sujeitas ao regime da substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado.*

Enquadramento legal: art. 6º, IV e art. 23, I, ambos da Lei 7.014/96, c/c o art. 217 do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13.780/2012, e art. 10, I da Port. 445/98, mais multa prevista no art. 42, III, da lei retro citada.

Cifra de R\$ 2.979,40. Exercício de 2017.

Infração 03 – 004.005.009 – Falta de recolhimento do 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 agregado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas sujeitas ao regime da substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado.

Enquadramento legal: art. 6º, IV e art. 23, I ambos da Lei 7.014/96, c/c o art. 217 do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13.780/2012, mais multa prevista no art. 42, IX, da lei retro citada.

Cifra de R\$ 749,46. Exercício de 2017.

Infração 04 – 016.001.001 – Multa em virtude da falta de registro na escrita de entradas de mercadorias tributáveis.

Enquadramento legal: arts. 217 e 247 do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13.780/2012, e art. 10, I da Port. 445/98, mais penalidade prevista no art. 42, II, “d”, da lei retro citada.

Multa de 1% sobre a base imponível, total de R\$ 2.776,06.

Infração 05 – 016.001.002 – Multa em virtude da falta de registro na escrita de entradas de mercadorias não tributáveis.

Enquadramento legal: arts. 217 e 247 do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13.780/2012, mais penalidade prevista no art. 42, II, “d”, da lei retro citada.

Multa de 1% sobre a base imponível, total de R\$ 151.035,49.

Infração 06 – 016.001.006 – Multa em virtude da falta de registro na escrita de entradas de mercadorias.

Enquadramento legal: arts. 217 e 247 do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13.780/2012, mais penalidade prevista no art. 42, II, “d”, da lei retro citada

Multa de 1% sobre a base imponível, total de R\$ 269.361,05.

Em 24.9.2021, contribuinte oferece defesa (fls. 46/47, frente e verso).

O autuante se manifesta nos autos, esclarecendo que “houve erro na lavratura do auto de infração” (sic.), pois diversas notas fiscais tidas como não escrituradas estavam sim devidamente registradas”.

Naquela oportunidade o auditor fiscal apensou demonstrativos em papel e mídia digital (fls. 61/85, frente e verso).

A 5ª JJF dirimiu a lide com base no voto condutor abaixo transcrito, julgando Procedente em Parte o presente Auto de Infração.

VOTO

Do ponto de vista formal, o Auto de Infração cumpre os requisitos de lei, constatados os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua concretude, designadamente os dados do contribuinte, os dados da lavratura, a existência da descrição dos fatos supostamente infracionais, o demonstrativo do débito, a existência de enquadramento legal, a previsão normativa da multa proposta e a assinatura do autuante, entre outros requisitos já padronizados pelo programa denominado Sistema de Lançamentos de Créditos Tributários - SLCT.

Defesa ofertada sem questionamentos do órgão de preparo acerca de ter havido anormalidades temporais no oferecimento da defesa ou defeitos de representação legal para o signatário da peça impugnatória funcionar no processo.

Prestigiados o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem ofensa também a quaisquer princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário.

Apesar de haver lançamento de multa em seis infrações, a questão é simples e não demanda análise demorada.

As três primeiras decorreram de resultados colhidos após levantamento quantitativo de estoques.

As três últimas advieram da suposta falta de registro de mercadorias tributáveis e não tributáveis.

A infração 04, codificada sob o nº 016.001.001, contém pena pecuniária de 1% sobre o valor da operação consignado em documentos fiscais cujas entradas não foram registradas na escrita do contribuinte. A título de revisão fiscal, o autuante reformulou a exigência que, a partir de uma base de cálculo total de R\$ 5.329,33, fez

cair a exigência para R\$ 53,29, assim distribuída:

<i>Outubro/2016:</i>	1,12
<i>Novembro/2017:</i>	52,17
Total	53,29

Irregularidade procedente em parte.

A infração 05, codificada sob o nº **016.001.002**, contém pena pecuniária de 1% sobre o valor da operação consignado em documentos fiscais cujas entradas não foram registradas na escrita do contribuinte. A título de revisão fiscal, o autuante reformulou a exigência que, a partir de uma base de cálculo total de R\$ 739.052,00, fez cair a exigência para R\$ 7.390,52, assim distribuída:

<i>Junho/2016</i>	2,36
<i>Julho/2016</i>	1,33
<i>Setembro/2017</i>	1,80
<i>Novembro/2017</i>	7.385,03
Total	7.390,52

Irregularidade procedente em parte.

A infração 06, codificada sob o nº **016.001.006**, contém pena pecuniária de 1% sobre o valor da operação consignado em documentos fiscais cujas entradas não foram registradas na escrita do contribuinte. A título de revisão fiscal, o autuante reformulou a exigência que, a partir de uma base de cálculo total de R\$ 4.332,00, fez cair a exigência para R\$ 43,32, assim distribuída:

<i>Junho/2018</i>	0,98
<i>Setembro/2019</i>	4,59
<i>Novembro/2019</i>	1,29
<i>Dezembro/2019</i>	34,62
<i>Janeiro/2020</i>	1,27
<i>Maio/2020</i>	0,57
Total	43,32

Irregularidade procedente em parte.

A infrações 01, 02 e 03 abarcam supostos ilícitos tributários advindos de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadoria, em exercícios fechados, ora cobrando-se penalidade pecuniária, ora cobrando-se imposto mesmo.

O reconhecimento do autuante pela procedência parcial das infrações 04, 05 e 06, ainda mais reduzindo-se substancialmente a quantidade de notas fiscais que não foram escrituradas, notadamente nos anos de 2017 e 2020, interferiram na auditoria de estoques desenvolvida. A repercussão econômica das omissões de estoque não justifica a postergação do presente processo para realização de diligência ou nova revisão fiscal, no intuito de identificar **eventuais** diferenças.

Ademais, os elementos instrutórios presentes nos autos são insuficientes para atestar com segurança as três primeiras irregularidades, sobretudo porque não se expõe detalhadamente se as notas fiscais de entrada supostamente não registradas na escrita do autuado, depois reconhecidas pelo fisco como escrituradas, especificamente aquelas que apontam aquisições dos combustíveis alcançados pela autuação, efetivamente compuseram a contagem dos estoques.

Irregularidades **nulas**, devendo o setor fazendário competente analisar a necessidade de renovação do procedimento fiscal para apuração de evasões tributárias.

Isto posto, há de ser julgado PARCIALMENTE PROCEDENTE o auto de infração para as infrações 04, 05 e 06, no valor histórico de R\$ 7.487,13, na forma dos demonstrativos atrás reproduzidos, cujo resumo adiante se destaca, e nula as infrações 01, 02 e 03.

Infração 04	53,29
Infração 05	7.390,52
Infração 06	43,32
Total procedente	7.487,13

VOTO EM SEPARADO

Concordo integralmente com a decisão em relação às infrações 4, 5 e 6.

No que se refere às infrações 1, 2 e 3, embora o sujeito passivo não tenha apresentado defesa, passo a análise dos fundamentos da decisão quanto a sua nulidade.

Com relação a infração 1, verifico que foi aplicada por descumprimento de obrigação acessória, em

decorrência de apuração de omissão de saídas de mercadorias isentas ou não sujeitas a tributação mediante levantamento quantitativo de estoque (art. 5º, III da Port. 445/98).

Constatou que o demonstrativo juntado à fl. 6/v indica três valores de “omissão de saídas” no exercício de 2020 que totaliza base de cálculo de R\$ 7.920,80 relativo à denominação “320102001, 320102002 e 320101001”, que foram transportados do demonstrativo de fl. 8, que indica quantidades de estoques inicial e final, de entradas e de saídas de mercadorias que sobre o “resultado” foi aplicado “variação %” e indicou base de cálculo negativa, ou seja, presumindo a “omissão de saída” que foi transportada para o demonstrativo sintético e aplicado a multa R\$ 460,00.

Como não foi juntado ao auto de infração (fls. 1 a 43) qualquer demonstrativo analítico que evidenciasse os documentos fiscais que totalizaram as entradas e saídas, procedimento que é previsto na Port. 445/98, há incerteza quanto à constituição da base de cálculo e preterição do direito de defesa e neste contexto concordo com o fundamento do Relator de que “não se expõe detalhadamente se as notas fiscais de entrada supostamente não registradas na escrita do autuado, depois reconhecidas como escrituradas pelo fisco”.

Portanto, há de se concluir que se a infração viesse acompanhada de demonstrativo analítico (notas fiscais de entradas e quantidades da mercadoria), e não tivesse sido computado no levantamento fiscal as notas fiscais de entradas que resultou comprovado nas infrações 4, 5 e 6, seria necessário promover o saneamento. Concordo com a nulidade da infração 1.

No que se refere às infrações 2 e 3, observo que acusam falta de recolhimento do imposto, na condição de responsabilidade solidária, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal (infração 2) e, falta de recolhimento do 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 agregado (infração 3).

Conforme apreciado anteriormente o demonstrativo juntado à fl. 7 indica “omissão de entrada” no exercício de 2017 que totaliza base de cálculo no valor de R\$ 5.824,52 relativo ao produto ETANOL HIDRATADO COMUM, que foi transportado do demonstrativo de fl. 8, que indica quantidades de estoques inicial e final, de entradas e de saídas de mercadorias que sobre o “resultado” foi aplicado “variação %” e indicou base de cálculo positiva, ou seja, presumindo a “omissão de entrada” que foi transportada para o demonstrativo sintético de fl. 7, exigindo o imposto (solidária) e 7/v (antecipação).

Da mesma forma que apreciado em relação a infração 1, não tendo sido juntado ao auto de infração qualquer demonstrativo analítico que evidenciasse os documentos fiscais que totalizaram as entradas e saídas, procedimento que é previsto na Port. 445/98 e não se sabe se as notas fiscais que foram comprovadas a escrituração das infrações 4, 5 e 6, tiveram as quantidades computadas no total das entradas do exercício de 2017, há incerteza quanto à constituição da base de cálculo e preterição do direito de defesa. Concordo com a nulidade das infrações 2 e 3.

Pelo exposto, concordo com a decisão pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do auto de infração, declarando nulas as infrações 1, 2 e 3, e procedente em parte as infrações 4, 5 e 6.

A 5ª JJF recorre de ofício da presente decisão, para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Este é o relatório.

VOTO

O referido apelo foi interposto em face de ter a Decisão recorrida desonerado o sujeito passivo do débito originalmente exigido nas 6 infrações do presente lançamento de ofício, conforme previsto no art. 169, I, “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

A empresa recorrida trouxe em sua impugnação, às fls. 46 e 47, relação de notas fiscais, apontando para erros cometidos pelo autuante em seu lançamento de ofício.

Assegura a empresa autuada que todas as notas fiscais constantes nos demonstrativos de irregularidades apontadas pelo fiscal autuante nas infrações 04, 05 e 06 foram devidamente escrituradas, anexando, mídia com seus arquivos eletrônicos (fls. 48/59).

O fiscal autuante admite o cometimento do lapso, mencionando que “houve erro na lavratura do auto de infração”, confirmado que diversas notas fiscais tidas como não escrituradas estavam sim devidamente registradas pela empresa autuada. Naquela oportunidade o auditor fiscal

apensou demonstrativos em papel e mídia digital (fls. 61/85, frente e verso).

Em razão do acolhimento das razões de defesa, o fiscal autuante realizou o reexame dos demonstrativos vinculados às infrações 04, 05 e 06, que exigem multa pelo descumprimento de obrigação acessória, excluindo as notas fiscais devidamente registradas pela recorrida, remanescendo para a infração 04 o valor de R\$ 53,29, para a infração 05 o valor de R\$ 7.390,52 e, para a infração 06 o valor de R\$ 43,32.

A desoneração objeto do presente Recurso de Ofício foi consubstanciada em elementos de prova que, incontestavelmente elidem parcialmente referidas infrações. Pelo exposto, comungo da decisão de piso ao ratificar as correções realizadas pelo fiscal autuante nas infrações 04, 05 e 06.

Quanto a nulidade das infrações 01, 02 e 03, em razão destas infrações exigir ICMS mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, inevitável concluir que as notas fiscais não consideradas pelo autuante nas infrações 04, 05 e 06, de fato, podem repercutir significativamente na apuração realizada.

Neste sentido, corroboro da decisão de piso ao afirmar que: “os elementos instrutórios presentes nos autos são insuficientes para atestar com segurança as três primeiras irregularidades, sobretudo porque não se expõe detalhadamente se as notas fiscais de entrada supostamente não registradas na escrita do autuado, depois reconhecidas pelo fisco como escrituradas, especificamente aquelas que apontam aquisições dos combustíveis alcançados pela autuação, efetivamente compuseram a contagem dos estoques.”.

Ademais, necessário sinalizar que não consta nos autos demonstrativo analítico relacionados às infrações 01 a 03, o que inviabiliza a apuração e manutenção da exigência fiscal.

Conforme bem pontuou o relator de piso em voto separado, “não se sabe se as notas fiscais que foram comprovadas a escrituração das infrações 4, 5 e 6, tiveram as quantidades computadas no total das entradas do exercício de 2017”, sendo correta a nulidade aplicada pela decisão *a quo*.

Pelo acima exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso de Ofício.

Este é o voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269138.0125/21-0, lavrado contra **RODRIGUES TORRES COMÉRCIO E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido, para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 7.487,13**, prevista no art. 42, IX da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 19 de dezembro de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – RELATORA

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS