Este texto não substitui o publicado oficialmente.

ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA

PROCESSO Nº1447222012-1
TRIBUNAL PLENO
RECORRENTE:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS–GEJUP
RECORRIDA:COMERCIAL DE COMBUSTÍVEIS ENTRE RIOS LTDA
PREPARADORA:SUBGER.DA REC.DE RENDAS DA REG.DA PRIMEIRA REGIÃO
AUTUANTE:JOSELMA DA COSTA CAETANO
RELATOR:CONS. PETRÔNIO RODRIGUES LIMA

FALTA DE RECOLHIMENTO – ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS SEM AMPARO DOCUMENTAL - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE – APLICAÇÃO RETROATIVA DA PENALIDADE MAIS BENÉFICA AO CONTRIBUINTE - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO – MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA.

Os Levantamentos Quantitativos que indicaram a ocorrência de aquisições de mercadorias sem documentação fiscal foram elaborados com base nas informações prestadas pela própria empresa em seus livros fiscais e nas notas fiscais a ela destinadas. Prova documental apresentada pela defesa acarretou alteração no resultado quantitativo, sucumbindo parte do crédito tributário apurado. Aplicação retroativa da penalidade menos severa que a prevista na lei vigente à época da conduta infracional, em observância ao que determina o artigo 106, II, “c”, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M os membros do **Tribunal Pleno** de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto dorelator,pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00003168/2012-56, lavrado em 30 de novembro de 2012 contra a empresa COMERCIAL DE COMBUSTÍVEIS ENTRE RIOS LTDA., condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R$ 32.183,76 (trinta e dois mil, cento e oitenta e três reais e setenta e seis centavos), sendo R$ 16.091,88 (dezesseis mil, noventa e um reais e oitenta e oito centavos) de ICMS por infringência aos artigos 150 e 172 c/c os artigos 391, § 7º, III, 397, I e 399, I, todos do RICMS/PB e R$ 16.091,88 (dezesseis mil, noventa e um reais e oitenta e oito centavos), a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “c”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo, por indevido, o total de R$ 25.830,60 (vinte e cinco mil, oitocentos e trinta reais e sessenta centavos), sendo R$ 3.246,24 (três mil, duzentos e quarenta e seis reais e vinte e quatro centavos) de ICMS e R$ 22.584,36 (vinte e dois mil, quinhentos e oitenta

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

e quatro reais e trinta e seis centavos), de multa por infração.

Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei nº 10.094/13.

P.R.I.

Tribunal Pleno de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 11 de Maio de 2018.

Petrônio Rodrigues Lima
Conselheiro Relator

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros do Tribunal pleno, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA, ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO, GÍLVIA DANTAS MACEDO, REGINALDO GALVÃO CAVALCANTI, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA e DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES.

Assessora Jurídica

#

RELATÓRIO

Trata-se de recurso hierárquico, interposto nos moldes do artigo 80 da Lei nº 10.094/2013, contra decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003168/2012-56 (fls. 08), lavrado em 30 de novembro de 2012 em desfavor da empresa COMERCIAL DE COMBUSTÍVEIS ENTRE RIOS LTDA., inscrição estadual nº 16. 114.903-0, no qual consta a seguinte acusação, *ipsis litteris*:

AQUISIÇÃO DE MERC. CTE. DO ANEXO 05 SEM N. FISCAL >> Falta de recolhimento do ICMS – Substituição Tributária, tendo em vista o contribuinte, contrariando dispositivos legais, adquiriu

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

mercadorias sob a égide da Substituição Tributária sem nota fiscal.

Nota Explicativa:

VERIFICADO NO LEVANTAMENTO DO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS COM BASE NAS INFORMAÇÕES CONTIDAS NO LMC.

Em decorrência deste fato, a representante fazendária responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço Normal nº 93300008.12.00008109/2012-24 (fls. 03 a 05), considerando haver o contribuinte infringido os artigos 150 e 172 c/c os artigos 391, § 7º, III, 397, I e 399, I, todos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R$ 58.014,36 (cinquenta e oito mil, catorze reais e trinta e seis centavos), sendo R$ 19.338,12 (dezenove mil, trezentos e trinta e oito reais e doze centavos) de ICMS e R$ 19.338,12 (dezenove mil, trezentos e trinta e oito reais e doze centavos), a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “c”, da Lei nº 6.379/96.

Depois de cientificada pessoalmente em 6 de dezembro de 2012, a autuada, por intermédio de seu procurador (fls. 790), apresentou, em 3 de janeiro de 2013, reclamação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 797 a 789), por meio da qual contesta a alocação de alguns valores quando da elaboração dos levantamentos quantitativos realizados pela auditora fiscal. Ademais, destaca que eventuais diferenças, até o limite de 0,6% (seis décimos por cento), devem ser consideradas como perdas, devido à natureza dos produtos comercializados pela empresa.

Com base nas alegações apresentadas, a reclamante requereu fossem revistos os levantamentos quantitativos que embasaram a denúncia descrita na peça acusatória.

Na contestação, comparece aos autos a autora do feito para informar que todos os valores lançados tiveram, como origem, os próprios livros fiscais do contribuinte e que a existência de possíveis alterações nos volumes de combustíveis, independentemente de sua origem, devem ser regularizadas por meio de emissão de documentos fiscais. Por outro lado, destaca a necessidade de inclusão, no levantamento quantitativo relativo ao exercício de 2007, do volume de gasolina adquirido por meio da Nota Fiscal nº 8284, a qual não fora contabilizada originalmente em virtude de não haver sido apresentada à fiscalização.

Destarte, considerando o exposto, a auditora fiscal retificou o cálculo do crédito tributário, apresentando os resultados às fls. 823.

Com a informação de inexistência de antecedentes fiscais (fls. 831), foram os autos declarados conclusos (fls. 832) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, tendo sido distribuídos ao julgador fiscal Christian Vilar de Queiroz, que decidiu pela procedência parcial da exigência fiscal.

Destaque-se que, não obstante haver sido cientificada em 28 de abril de 2016 da decisão proferida pela instância prima, a autuada não apresentou recurso voluntário ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba.

Em observância ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador fiscal recorreu de ofício a esta Corte, sendo os autos distribuídos a esta relatoria, na forma regimental, para apreciação e julgamento.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Eis o breve relato.

VOTO

A *quaestio juris* versa sobre a denúncia de falta de recolhimento do ICMS – Substituição Tributária formalizada contra a empresa COMERCIAL DE COMBUSTÍVEIS ENTRE RIOS LTDA., constatada por meio de levantamentos quantitativos de mercadorias nos exercícios de 2007, 2008 e 2009, os quais apontaram a ocorrência de aquisições de combustíveis sem amparo documental.

Dentre as diversas técnicas utilizadas pela fiscalização, o Levantamento Quantitativo de Mercadorias é, sem dúvida, uma das mais recorrentes. Analisando os estoques (inicial e final) e o fluxo de entradas e saídas de mercadorias em determinado período, a auditoria, por meio de recurso aritmético simples, consegue identificar a existência (ou não) de irregularidades na movimentação dos produtos comercializados pelos contribuintes, a exemplo de aquisições de mercadorias sem documentação fiscal ou vendas sem emissão de notas fiscais.

No caso em tela, a auditora fiscal, ao analisar os Livros de Movimentação de Combustíveis – LMC, os Livros de Registro de Inventário e as notas fiscais relativas os exercícios de 2007 a 2009, detectou, em todos estes períodos, a ocorrência de aquisição de mercadorias sem documentação fiscal, conduta esta que, segundo a denúncia consignada na peça acusatória, afrontou o disposto nos artigos 150 e 172 c/c os artigos 391, § 7º, III, 397, I e 399, I, todos do RICMS/PB, *ipsis litteris*[1]:

Art. 150. Sempre que for obrigatória a emissão de documentos fiscais, aqueles a quem se destinarem as mercadorias são obrigados a exigir tais documentos dos que devam emiti-los, contendo todos os requisitos legais, observado ainda o disposto no inciso IX do art. 119.

Art. 172. O contribuinte emitirá nota fiscal sempre que em seu estabelecimento entrarem bens ou mercadorias, real ou simbolicamente (Ajuste SINIEF 09/97):

I - novos ou usados, remetidos a qualquer título por particulares, produtores agropecuários ou pessoas físicas ou jurídicas não obrigados à emissão de documentos fiscais;

II - em retorno, quando remetidos por profissionais autônomos ou avulsos, aos quais tenham sido enviados para industrialização;

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

III - em retorno de exposições ou feiras, para as quais tenham sido remetidos exclusivamente para fins de exposição ao público;

IV - em retorno de remessas feitas para vendas fora do estabelecimento, inclusive por meio de veículos;

V - importados diretamente do exterior, bem como os arrematados em leilão ou adquiridos em concorrência promovidos pelo Poder Público;

VI - em outras hipóteses previstas na legislação.

Art. 391. Fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, ao (Lei nº 7.334/03):

(...)

§ 7º Equiparam-se às categorias mencionadas no “caput”:

I - o contribuinte de outra unidade da Federação que realizar, inclusive por meio de veículos, operações com produtos sujeitos à retenção antecipada do imposto, sem destinatário certo neste Estado;

II - qualquer possuidor, inclusive o comerciante varejista, que adquirir os produtos constantes no Anexo 05, sem retenção e pagamento do imposto.

Art. 397. O recolhimento do imposto devido por contribuintes que realizem operações sujeitas à substituição tributária far-se-á nas seguintes formas:

I - nas entradas de mercadorias procedentes de outras unidades da Federação, para comercialização neste Estado, quando não houver retenção na origem:

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

a) através do DAR modelo 1, quando o contribuinte regularmente inscrito possuir regime especial para dilação de prazo, concedido pelo Secretário de Estado da Receita, previsto no § 3º do art. 106;

b) através do DAR modelo 3, nos demais casos;

Art. 399. O recolhimento do imposto nas operações com produtos submetidos ao regime de substituição tributária será efetuado:

I - no momento da entrada do produto no território deste Estado, nos casos de operações efetuadas sem a retenção antecipada;

Ao se contrapor à acusação, a defesa, por meio de sua peça reclamatória, contesta o procedimento fiscal alegando, em síntese, que: *i*) os saldos dos estoques lançados nos levantamentos quantitativos em 31/12/2006 e em 31/12/2009 estariam em desacordo com os registrados nos Livros de Movimentação de Combustíveis; *ii*) a fiscalização não teria considerado, na apuração dos estoques, a aquisição de 5.000 (cinco mil) litros de gasolina, quantidade esta devidamente acobertada pela Nota Fiscal nº 8284; *iii*) os combustíveis líquidos estão sujeitos a uma variação volumétrica, admitida pela Agência Nacional do Petróleo – ANP, até o percentual de 0,6% (seis décimos por cento).

Necessário se faz destacarmos que todos os pontos combatidos pela defesa foram devidamente enfrentados pelo ilustre julgador fiscal Christian Vilar de Queiroz, tendo sido acatado, tão somente, o argumento acerca da necessidade de inclusão do volume de gasolina consignado na Nota Fiscal nº 8284. Com efeito, houve, de fato, um equívoco cometido pela fiscalização ao não considerar o referido documento no Levantamento Quantitativo do exercício de 2007, fato este que, tendo sido reconhecido pela auditora fiscal em sua contestação, motivou o refazimento do cálculo do crédito tributário efetivamente devido.

Quanto aos demais pontos contestados pela defesa, havemos de concordar, integralmente, com os termos da sentença proferida pela instância prima pelos motivos que apresentamos a seguir.

No que se refere aos estoques dos anos de 2007 e 2009, como destacado pela fiscalização às fls. 826 e 829, foram considerados, exatamente, os volumes de combustíveis registrados pela própria empresa no Livro Registro de Inventário, conforme atestam as cópias acostadas pela auditora fiscal às fls. 112 e 158 (2007) e 223, 284 e 285 (2009).

Importante destacarmos que os dados lançados no Livro Registro de Inventário e nos LMC deveriam retratar valores idênticos para todos os produtos neles consignados. A existência de divergência causa estranheza, uma vez que contraria a lógica (e a expectativa) o contribuinte possuir dois registros diferentes para o mesmo produto, principalmente quando as informações foram prestadas pela própria empresa.

Mais inaceitável ainda é o fato de que estas divergências tenham sido apontadas pela defesa como justificativas para contestar os saldos utilizados pela auditoria, principalmente quando não foram

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

explicados (muito menos comprovados) os motivos de tais inconsistências.

Repisamos que todos os elementos que compuseram os Levantamentos Quantitativos elaborados pela fiscalização foram obtidos a partir dos livros da autuada e das notas fiscais a ela destinadas. Com isso, resta comprovado que, ao produzir os referidos levantamentos, a auditora fiscal laborou com base em dados consistentes e dotados de validade jurídica para embasarem a denúncia. Noutras palavras: nos levantamentos fiscais, não houve a inserção de nenhuma informação desconhecida pela empresa.

A alegação de falta de confiabilidade das informações registradas no Livro Registro de Inventário do próprio contribuinte como fundamento para requerer a alteração dos saldos registrados nos levantamentos fiscais, sem que nenhuma justificativa tenha sido apresentada, mostra-se totalmente descabida, na medida em que a ninguém é dado beneficiar-se da sua própria torpeza.

Quanto às alegadas alterações volumétricas dos combustíveis, mister se faz esclarecermos que quaisquer alterações nas quantidades de mercadorias, independentemente do fato que lhe deu causa (variações de temperatura, questões relacionadas ao descarrego de combustíveis, etc.), não eximem o contribuinte de emitir documentos fiscais para regularização dos seus estoques, conforme determina o artigo 160, V, do RICMS/PB:

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

(...)

V - na regularização em virtude de diferença de preço, de peso ou de quantidade das mercadorias, quando efetuada no período de apuração do imposto em que tenha sido emitida a nota fiscal originária; (g. n.)

Sendo assim, exceto quanto à ausência de contabilização do volume de gasolina descrito na Nota Fiscal nº 8284, rejeito as justificativas apresentadas pela defesa, pelos motivos já expostos.

Caracterizado o descumprimento da obrigação tributária principal, impõe-se a aplicação da medida punitiva insculpida no artigo 82, V, “c”, da Lei nº 6.379/96, *in verbis*:

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

V - de 200% (duzentos por cento):

Nova redação dada ao “caput” do inciso V do art. 82 pelo inciso XII do art. 1º da Lei nº 10.008/13 - DOE de 06.06.13 – REPUBLICADA POR INCORREÇÃO NO DOE DE 08.06.13. OBS: EFEITOS A PARTIR DE 01.09.13.

V - de 100% (cem por cento):

(...)

c) aos que entregarem, remeterem, transportarem, receberem, estocarem ou depositarem mercadorias sujeitas a substituição tributária, sem o recolhimento do imposto;

Considerando-se a alteração promovida pela Lei nº 10.008/13, que reduziu a penalidade aplicada na peça vestibular, faz-se necessária a aplicação retroativa da norma mais benéfica ao contribuinte, ou seja, a norma posterior deve produzir efeitos sobre a penalidade proposta no Auto de Infração nº 93300008.09.00003168/2012-56, em observância ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Destarte, considerando o ajuste realizado no levantamento referente ao exercício de 2007, bem como a aplicação retroativa da penalidade menos severa, tem-se que o crédito tributário efetivamente devido pela autuada resultou nos seguintes valores:

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

			AUTO DE INFRAÇÃO		VALOR CANCELADO		CRÉDITO T
DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO	Alíq. (%)	ICMS (R$)	MULTA (R$)	ICMS (R$)	MULTA (R$)	ICMS (R$)
AQUISIÇÃO DE MERC. CTE. DO ANEXO 05 SEM NOTA FISCAL	01/01/2007 a 31/12/2007	25	9.420,75	18.841,50	3.246,24	12.666,99	6.174,51
	01/01/2007 a 31/12/2007	17	2.904,84	5.809,68	0,00	2.904,84	2.904,84
	01/01/2008 a 31/12/2008	25	994,03	1.988,06	0,00	994,03	994,03
	01/01/2009 a 31/12/2009	17	1.804,59	3.609,18	0,00	1.804,59	1.804,59
	01/01/2009 a 31/12/2009	25	4.213,91	8.427,82	0,00	4.213,91	4.213,91
TOTAIS (R$)			**19.338,12**	**38.676,24**	**3.246,24**	**22.584,36**	**16.091,88**

Pelo exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração nº 93300008.09.00003168/2012-56, lavrado em 30 de novembro de 2012 contra a empresa COMERCIAL DE COMBUSTÍVEIS ENTRE RIOS LTDA., condenando-a ao pagamento do crédito

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

tributário no valor total de R$ 32.183,76 (trinta e dois mil, cento e oitenta e três reais e setenta e seis centavos), sendo R$ 16.091,88 (dezesseis mil, noventa e um reais e oitenta e oito centavos) de ICMS por infringência aos artigos 150 e 172 c/c os artigos 391, § 7º, III, 397, I e 399, I, todos do RICMS/PB e R$ 16.091,88 (dezesseis mil, noventa e um reais e oitenta e oito centavos), a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “c”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo, por indevido, o total de R$ 25.830,60 (vinte e cinco mil, oitocentos e trinta reais e sessenta centavos), sendo R$ 3.246,24 (três mil, duzentos e quarenta e seis reais e vinte e quatro centavos) de ICMS e R$ 22.584,36 (vinte e dois mil, quinhentos e oitenta e quatro reais e trinta e seis centavos), de multa por infração.

Tribunal Pleno. Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 11 de maio de 2018..

PETRONIO RODRIGUES LIMA
C
Relator

Conselheiro

Phoca PDF