

**PROCESSO** - A. I. Nº 088502.0023/03-0  
**RECORENTE** - AUTO POSTO CATAVENTO LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PUBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0432-03/03  
**ORIGEM** - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**INTERNET** - 13.02.04

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0009-12/04

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS JÁ SAÍDAS SEM TRIBUTAÇÃO. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, se as mercadorias já saíram sem tributação, deve-se exigir o pagamento do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. **c)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS AINDA FISICAMENTE EM ESTOQUE. 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. Infrações caracterizadas. Preliminar de nulidade rejeitada. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Recorre o contribuinte da Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado para exigir pagamento do ICMS no valor de R\$2.033,27, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, ano de 2002, no valor de R\$257,42 e multa de 70%.

2. 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 calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação 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, ano de 2002, no valor de R\$81,57 e multa de 60%.
3. Falta de recolhimento do imposto pela constatação da existência de mercadoria em estoque desacompanhada da respectiva documentação fiscal, atribuindo-se ao seu detentor a condição de responsável solidário, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias, com valores apurados mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto, no valor de R\$354,96 e multa de 70%.
4. Falta de recolhimento do imposto pela presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis anteriormente, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias, caracterizando a existência de saídas não contabilizadas empregadas no pagamento das citadas entradas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto, no valor de R\$1.017,03, e multa de 70%.
5. Falta de recolhimento do ICMS por Antecipação Tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, conforme percentuais de margem de valor adicionado, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro em sua escrita de Entrada de Mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado em levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto, no valor de R\$322,29 e multa de 60%.

Em sua defesa, fls. 110/117, alega que o álcool hidratado foi adquirido junto à diversas distribuidoras, dentre as quais a Distribuidora Oliveira, Star, Terra Distribuidora, Codipetros, Alfa Petróleo Ltda., conforme cópias das notas fiscais em anexo, e que as autuações decorreram em razão da inscrição estadual da vendedora Distribuidora Oliveira estar cancelada, sendo que somente a partir deste ano, é que tomou conhecimento do fato, pois quando da aquisição do produto, ainda não estava cancelada aquela inscrição.

Diz que o ICMS do álcool adquirido já foi pago, sendo de responsabilidade da distribuidora o seu recolhimento, e que o posto revendedor não tem qualquer condição de glosar ou detectar o problema com o cadastro da distribuidora. Questiona como poderia saber que a inscrição da distribuidora estaria cancelada, pois esta possuía notas fiscais regulares e dentro do prazo de validade, com inscrição estadual impressa e autorização do próprio Estado para a confecção dos talões. Além disso, a Distribuidora Oliveira, como as demais, funcionava regularmente, com autorização da Agência Nacional de Petróleo – ANP.

Alega ainda, que o Auto de Infração contra o revendedor/autuado é ato arbitrário, podendo ser tomado como verdadeiro confisco, pois este pagou o produto à distribuidora, com o valor do imposto agregado ao preço ante a imposição da substituição tributária. Lembra o artigo 5º, inciso II da Constituição Federal, posto que “ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa, senão em virtude de lei”. Também que o Fisco não poderia desconhecer os artigos 121 e 128 do CTN. Lembra que o CTN estabelece no art. 112, que a interpretação deve ser da maneira mais favorável ao acusado, e do mesmo modo, o Decreto Estadual nº 7.629, de 09 de julho de 1999, no seu art. 2º, § 2º.

Ao final, requer a improcedência do Auto de Infração.

O autuante presta informação fiscal, fl. 122, e esclarece que as diferenças encontradas são objeto, certamente, de entradas de álcool carburante, sem nota fiscal, conforme os levantamentos de fls. 08/13 do PAF. Aduz que não concorda com as justificativas apresentadas pela defesa e pede a subsistência do Auto de Infração.

### **O julgador de Primeira Instância emitiu o seguinte voto:**

“Inicialmente constato que o Auto de Infração foi lavrado atendendo às exigências formais, conforme a previsão do art. 39 do RPAF/99, estando apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais.

Ressalto que este órgão julgador não possui a competência para apreciar questões relativas à inconstitucionalidade de lei, a teor do art. 167 do RPAF/99.

No mérito, o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS apurado através de levantamento quantitativo de estoque de mercadorias, no exercício de 2002 e no período de janeiro a 06 de agosto de 2003.

A argumentação do autuado em sua peça de defesa, limitou-se a dizer que a inscrição cadastral da Distribuidora, à época dos fatos geradores, não estava cancelada, mas este fato não interfere no lançamento pois o fulcro da autuação, não sofre sua interferência, haja vista que o autuante detectou a presunção de omissão de saídas de mercadorias, através das entradas não contabilizadas. Assim, o sujeito passivo, de modo genérico, nega o cometimento da infração, sem apontar quaisquer incorreções, acaso cometidas pelo autuante, na elaboração dos demonstrativos de estoques.

As infrações 1 e 2 exigem o imposto apurado em decorrência de levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado, no ano de 2002. A infração 01 cobra o imposto por omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas.

Quanto à 2, imputa ao contribuinte a falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária.

Nos levantamentos de fls. 08/12, encontram-se o demonstrativo de estoque, as entradas e as saídas de mercadorias, devidamente fundamentadas nos documentos e livros fiscais do contribuinte.

Verifico que o autuante apurou as saídas de álcool hidratado, através do livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), instituído pelo Departamento Nacional do Combustíveis (DNC), conforme modelo por ele aprovado, que se destina ao registro diário das operações de combustíveis, e encontra-se às fls. 25/64 do PAF. Ressalto que este livro é obrigatório, e sua escrituração tem valor probante para o contribuinte, conforme Ajuste SINIEF 1/92 e o art. 304, V, do RICMS/97.

As quantidades relativas aos estoques inicial e final, foram capturados através do livro Registro de Inventário, e coincidem com aqueles lançados no LMC. Quanto às entradas, estas foram retiradas dos documentos de aquisições das mercadorias realizadas pelo contribuinte,

Deste modo, entendo que restou caracterizado o cometimento das infrações acima relatadas.

Quanto às infrações 3, 4, e 5, estas foram provenientes do levantamento de estoques em exercício aberto, compreendendo o período de janeiro a 06 de agosto de 2003, e os demonstrativos encontram-se às fls. 13/18 do PAF. O autuado, mais uma vez, nega o cometimento destas infrações.

Analisando-as, verifico que a infração 03 decorreu da constatação da existência de mercadoria em estoque desacompanhada da respectiva documentação fiscal, atribuindo-se ao seu detentor a condição de responsável solidário, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias.

No que concerne à infração 4, esta foi proveniente da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis anteriormente efetuadas, sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente sem a respectiva escrituração.

Quanto à infração 5, esta exige o ICMS por Antecipação Tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, conforme percentual de margem de valor adicionado, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro em sua escrita de Entrada de Mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária.

Pelas razões expostas, considero correto o débito apontado nos itens acima mencionados, atendendo ao disposto no artigo 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”.

Ressalte-se, ainda, que na situação em análise, verifica-se que o autuado é um posto de gasolina e, como tal, recebe o álcool hidratado com o imposto já antecipado pela empresa distribuidora de combustíveis, consoante o art. 512-A, do RICMS/97, que estabelece que “são responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes com álcool etílico hidratado para fins carburantes, na condição de sujeito passivo por substituição, os distribuidores de combustíveis, como tal definidos e autorizados pelo órgão federal competente”.

Entretanto, como foi apurado pelo preposto fiscal, por meio de levantamento de estoques, que o autuado havia adquirido álcool hidratado sem a correspondente nota fiscal de origem, foi exigido corretamente o ICMS, por responsabilidade solidária, tanto em relação ao imposto de apuração normal, quanto aquele devido em razão da substituição tributária.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

Em seu Recurso Voluntário o autuado argui inicialmente uma preliminar de nulidade da autuação, alegando cerceamento do direito de defesa e omissão em atender seu requerimento no sentido de que seja solicitada à Agência Nacional de Petróleo a comprovação de autorização de funcionamento da empresa que lhe vendeu os produtos combustíveis. Prosseguindo diz que :“O requerimento deveu-se ao ato de se descaracterizar notas fiscais de distribuidora regularmente inscrita na ANP – e a SEFAZ mantém com a mencionada Agência Federal – e na defesa também fora colocado que não teria condição do sujeito passivo autuado saber que dita distribuidora estaria com inscrição estadual cancelada .Outra questão que se tem que apreciar, em preliminar, é a argüição de inconstitucionalidade ocorrida, cuja omissão da Junta estaria justificada com a aplicação do disposto no art.167 do RPAF, que estabelece não ter competência para a declaração de inconstitucionalidade, todavia não observou a Junta de Julgamento Fiscal que não se pediu

dita declaração, mas sim alegou-se que no contexto do Auto de Infração e dos Atos praticados, bem como o sujeito passivo não poderia praticar, estariam arranhando princípios constitucionais, daí a impropriedade do Auto de Infração, propiciando-se condição de julgamento para o reconhecimento da improcedência do Auto de Infração, sem que tivesse que se fazer declaração de inconstitucionalidade, própria somente do Supremo Tribunal Federal”.

No mérito, estende a sua argumentação para demonstrar o desconhecimento do cancelamento do registro da empresa fornecedora do combustível objeto da ação fiscal, mas em nenhum momento contesta objetivamente a essência da ação fiscal, fundamentada, basicamente, na falta de escrituração da documentação fiscal, gerando, segundo a fiscalização, operações de saídas mercadorias não declaradas, aquisição de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal e falta de contabilização de entradas de mercadorias.

A douta Procuradoria, em seu Parecer, rechaça a argumentação acerca do alegado cerceamento do direito de defesa, pois o pedido de ofício à ANP não foi atendido pelo órgão julgador porque entendeu o mesmo desnecessário à instrução do processo. Também o fato do cancelamento da inscrição cadastral da empresa estar cancelada não interfere no lançamento no caso em exame. Restava ao recorrente elidir a presunção legalmente erigida, o que não o fez. Prossegue, afirmando que as infrações foram constatadas a partir de elementos fundados em documentos e livros fiscais do próprio contribuinte, impondo-se a sua manutenção à míngua de argumentos capazes de elidir a ação fiscal; sendo assim, incoerência seria o tribunal administrativo decidir pela inconstitucionalidade ou ilegalidade dos atos praticados. Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Inicialmente, rejeito as preliminares argüidas pelo recorrente, pois, como bem fundamentou a ilustre procuradora em seu Parecer, o pedido de encaminhamento de ofício à ANP é totalmente desnecessário para a instrução do processo, já que o fulcro da autuação nada tem a ver com o cancelamento da inscrição de determinada empresa fornecedora. Quanto à possível inconstitucionalidade, não compete a este conselho analisá-la ou sobre ela decidir.

No mérito, tanto a Decisão de Primeira Instância, quanto o Parecer da ilustre representante da PGE/PROFIS, apresentaram bem fundamentada argumentação para demonstrar a procedência da ação fiscal. Destaco, como fez a douta procuradora, do voto da Decisão recorrida, que o cancelamento da inscrição da empresa na época da ocorrência, **“não interfere no lançamento, pois o fulcro da autuação não sofre sua interferência, haja vista que o autuante detectou a presunção de omissão de saídas de mercadorias através de entradas não contabilizadas”**.

Destaque-se ainda, que as infrações foram baseadas em levantamentos efetuados na escrita do contribuinte, caracterizado-se sempre a falta de registro no livros fiscais-contábeis do recorrente. Portanto, acompanhando o bem fundamentado Parecer da PGE/PROFIS, e argumentos adotados pelo julgador de Primeira Instância, **NEGO PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, para manter a PROCEDÊNCIA da ação fiscal.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **088502.0023/03-0**, lavrado contra **AUTO**

**POSTO CATAVENTO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$2.033,27**, acrescido das multas de 70% sobre R\$1.629,41 e de 60% sobre R\$403,86, previstas no art. 42, III, II, “d”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de janeiro de 2004.

CARLOS FABIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ - RELATOR

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA – REP.PGE/PROFIS