

A. I. Nº - 108881.0028/03-3
AUTUADO - AUTO POSTO ANDRESSA LTDA.
AUTUANTE - EDILTON OLIVEIRA SAMPAIO
ORIGEM - INFAZ FEIRA DE SANTANA
INTERNET - 27.08.04

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0308-03/04

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ÁLCOOL HIDRATADO. ÓLEO DIESEL. GASOLINA. **a)** 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. Foi feito o levantamento, reduzindo-se o débito originalmente apontado. Infração parcialmente caracterizada. **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. Foi feito o levantamento, reduzindo-se o débito originalmente apontado. Infração parcialmente comprovada. Este órgão não tem competência para declarar a inconstitucionalidade da legislação tributária estadual. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 23/12/03, para exigir o ICMS no valor de R\$489.236,23, acrescido das multas de 60% e 70%, em decorrência de:

1. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, de 1999 a 2002 – R\$272.676,97;
2. 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 adicionado, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, de 1999 a 2002- R\$58.938,44;
3. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto (2003) – R\$123.187,99;
 4. 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 adicionado, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto (2003) – R\$34.432,83.

O autuado apresentou defesa (fls. 329 a 336) alegando que o preposto fiscal não considerou as aferições diárias de combustíveis, as notas fiscais de entradas acostadas ao PAF, as notas fiscais de transferências entre empresas do mesmo grupo econômico e a perda de 0,6% do combustível em razão de evaporação, a qual está prevista na Portaria nº 283/80, editada pelo antigo CNP, atual ANP. Argumenta que, se tal fato não for levado em conta, “ter-se-á diferença grave e levará a suposta existência de sonegação ou falta de recolhimento do imposto”, “o que não é verdade”.

Acrescenta que o autuante incluiu no levantamento apenas as saídas por meio de notas fiscais, desprezando os cupons fiscais e “as pequenas notas retiradas”, “tudo para intuir que entrou combustível e não saiu, presumindo-se falta de recolhimento, sem contar a evaporação”.

Reclama que a fiscalização deveria ter utilizado “toda legislação do comércio de combustíveis” e não apenas partes que lhe interessavam. Aduz que não é possível que o Estado se locuplete com a cobrança de multa não devida, haja vista que agiu de boa fé e não contribuiu para a suposta irregularidade.

Argumenta que a multa é confiscatória, que o presente Auto de Infração é um ato arbitrário e que, de acordo com o artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei” e a lei estabelece que a responsabilidade pelo pagamento do tributo, por substituição tributária, é da distribuidora e não do posto revendedor. Cita a doutrina sobre o conceito de ficção legal e argumenta que o lançamento “macula princípios constitucionais e infraconstitucionais, não só no que diz respeito a segurança e certeza jurídica, mas também naquilo que se refere ao verdadeiro confisco que é cobrar o imposto devido pela Distribuidora”, “quando o preço pago pela autuada já abarcaria o montante do próprio imposto”.

Finaliza dizendo que o rigor da fiscalização é injustificável e ilegal, ao impingir-lhe o pagamento do imposto que seria de responsabilidade da distribuidora, pelo fato de as mercadorias estarem enquadradas na antecipação tributária.

Por fim, protesta por todos os meios de prova admitidos em direito, especialmente a juntada posterior de documentos, e pede a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração, esclarecendo que os livros contábeis e as notas fiscais de entrada e de saída estão à disposição do Fisco para conferência e constatação do engano cometido pelo autuante.

Requer, ainda, que seja intimado de todos os atos praticados no PAF, em especial a informação fiscal, “sob pena de nulidade processual”.

O autuante, em sua informação fiscal (fls. 393 a 395), rebate, detalhadamente, as alegações defensivas aduzindo que:

1. foram considerados todos os documentos apresentados durante a ação fiscal, inclusive aqueles a favor do contribuinte;
2. às distribuidoras cabe o recolhimento do imposto devido nas operações regulares em que elas estão envolvidas;
3. se fosse considerada a perda de 0,6%, em decorrência de evaporação, a omissão de entradas seria maior;
4. foram utilizados, no levantamento de estoques, os registros de saídas constantes nos Livros de Movimentação de Combustíveis (LMC), não sendo consideradas as operações de saídas através das notas fiscais acostadas às fls. 68 a 231, pois não foram registradas no LMC;
5. o contribuinte foi intimado pela primeira vez em 03/10/03, portanto, 88 dias antes da lavratura deste Auto de Infração, tempo mais que suficiente para a entrega de toda a documentação solicitada;
6. todas as entradas registradas no LMC teriam que possuir as notas fiscais correspondentes, as quais não foram apresentadas pelo autuado;
7. das notas fiscais juntadas ao PAF, somente deixou de considerar no levantamento original as de n^{os} 72 e 220 (fls. 347 e 372), do exercício de 1999, e a de n^o 981 (fl. 358) do exercício de 2002. Por essa razão, diz que está refazendo os demonstrativos para incluí-las;
8. quando se utilizam as saídas constantes no LMC diário, as aferições já estão “embutidas”, pela própria forma de escrituração;
9. diz que, ao contrário do afirmado pelo sujeito passivo, levou em conta as transferências de combustíveis entre as empresas do mesmo grupo.

Por fim, argumenta que o autuado não apresentou nenhum levantamento de estoques alternativo contestando os cálculos apresentados e reduz o débito exigido, consoante os demonstrativos acostados às fls. 396 a 410, da seguinte forma:

Infração 1 - a) exercício de 1999 – R\$90.525,47, ao invés de R\$92.647,78;

b) exercício de 2002 – R\$85.387,01, ao invés de R\$86.792,05.

Infração 2 - a) exercício de 1999 – R\$15.055,47, ao invés de R\$15.374,15;

b) exercício de 2002 – R\$24.313,86, ao invés de R\$24.706,71.

Considerando que o preposto fiscal anexou diversos demonstrativos por ocasião de sua informação fiscal (fls. 396 a 410), esta 3ª JJF decidiu converter o PAF em diligência à Inspeção de origem (fl. 412) para que intimasse o autuado a se manifestar, querendo, no prazo legal, sobre a informação fiscal, fornecendo-lhe todos os documentos acostados pelo autuante.

O contribuinte foi intimado, inicialmente por meio dos Correios e finalmente através do Edital de Intimação n^o 19/2004, publicado no Diário Oficial do Estado (fls. 414 a 417), porém não se manifestou nos autos.

VOTO

Inicialmente, deve-se destacar que, acorde o artigo 167, inciso I, do RPAF/99, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

Rejeito a preliminar de nulidade do lançamento, suscitada pelo autuado, uma vez que o autuante utilizou, para efetuar seu trabalho, as notas fiscais de entradas e o Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), livro fiscal obrigatório previsto no artigo 314, inciso V, do RICMS/97, não havendo nenhuma irregularidade que pudesse ensejar a nulidade do Auto de Infração.

No mérito, o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS, em razão de irregularidades constatadas em levantamento quantitativo de estoques, em exercício fechado e aberto, de acordo com os demonstrativos e documentos acostados ao PAF (fls. 10 a 325).

O autuado atua no comércio varejista de combustíveis e, como tal, normalmente recebe as mercadorias que adquire por meio de notas fiscais com o ICMS pago por antecipação. Entretanto, na situação em análise, deve-se exigir o imposto por solidariedade, bem como o ICMS por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo (apurado em função do valor acrescido), em razão da constatação da falta de registro, em sua escrituração, de entradas de óleo diesel, gasolina e álcool hidratado ocorridas em seu estabelecimento, as quais foram apuradas através de levantamento de estoques.

Não obstante isso, em sua peça defensiva, o sujeito passivo alegou que o preposto fiscal não considerou as aferições e a perda de 0,6% do combustível em razão de evaporação, a qual está prevista na Portaria nº 283/80 editada pelo antigo CNP, atual ANP.

Entretanto, verifica-se que as perdas por evaporação e as aferições, embora previstas na legislação, além de não estarem escrituradas no LMC, não estão devidamente comprovadas por outros elementos trazidos aos autos pelo sujeito passivo. Ademais, se fosse considerada a perda de 0,6% por evaporação, ela teria que incidir, no máximo, sobre o estoque inicial de combustíveis, jamais sobre o estoque final (que é contado fisicamente) ou sobre as saídas, pois não há como ocorrer evaporação no momento em que se está abastecendo o tanque dos veículos. Ressalte-se, ainda, quanto às entradas, que, em função da variação de temperatura no transporte dos combustíveis, tanto pode haver variação positiva como negativa de volume, fato que também impede a incorporação de perdas, como pleiteado pelo sujeito passivo. Sendo assim, a perda por evaporação somente provocaria aumento na omissão de entradas de mercadorias, prejudicando o próprio contribuinte.

O autuado também argumentou que o autuante deixou de incluir no levantamento os cupons fiscais e “as pequenas notas retiradas”, referentes às saídas de mercadorias. Todavia, constata-se que as quantidades saídas de mercadorias foram apuradas através dos registros dos “encerrantes”, existentes no Livro de Movimentação de Combustíveis, não podendo ser acatada a alegação defensiva.

Quanto ao requerimento do contribuinte, para que fosse intimado da informação fiscal, “sob pena de nulidade processual”, foi atendido (fls. 414 a 417), uma vez que o preposto fiscal acostou ao PAF novos elementos, porém o autuado não se manifestou nos autos.

O sujeito passivo argumentou, ainda, que o autuante deixou de incluir, em seu trabalho, as notas fiscais de entradas que acostou aos autos, equívoco que foi parcialmente reconhecido pelo preposto fiscal, que refez os demonstrativos e reduziu o débito originalmente apurado nas infrações 1 e 2, nos exercícios de 1999 e 2002, conforme os demonstrativos apresentados às fls. 396 a 410, o que não foi contestado pelo sujeito passivo.

Relativamente às notas fiscais de transferências, além de o autuado não ter trazido provas de suas alegações, o preposto fiscal assegurou que, ao contrário do afirmado pelo autuado, levou em conta as transferências de combustíveis entre as empresas do mesmo grupo.

Sendo assim, acato os demonstrativos elaborados pelo autuante e entendo que deve ser reduzido o débito, consoante os demonstrativos acostados às fls. 396 a 410 dos autos, uma vez que os cálculos não foram impugnados pelo autuado.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, de acordo com o demonstrativo de débito abaixo:

Infração	Data Ocorrência	Data Vencimento	Base Cálculo R\$	Alíquota (%)	Multa (%)	Débito R\$
1	31/12/99	09/01/00	129.322,10	17%	70%	90.525,47
1	31/12/00	09/01/01	37.175,77	17%	70%	26.023,04
1	31/12/01	09/01/02	96.020,14	17%	70%	67.214,10
1	31/12/02	09/01/03	121.981,44	17%	70%	85.387,01
2	31/12/99	09/01/00	25.091,82	17%	60%	15.055,09
2	31/12/00	09/01/01	6.906,50	17%	60%	4.143,90
2	31/12/01	09/01/02	24.522,80	17%	60%	14.713,68
2	31/12/02	09/01/03	40.523,10	17%	60%	24.313,86
3	03/10/03	09/11/03	175.982,84	17%	70%	123.187,99
4	03/10/03	09/11/03	57.388,05	17%	60%	34.432,83
TOTAL DO DÉBITO						484.996,97

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 **108881.0028/03-3**, lavrado contra **AUTO POSTO ANDRESSA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$484.996,97**, sendo R\$105.580,56 atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60% sobre R\$15.055,09 e 70% sobre R\$90.525,47, previstas no art. 42, II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$379.416,41 acrescido da multa de 60% sobre R\$77.604,27 e 70% sobre R\$301.812,14, previstas nos incisos II, “d” e III da citada Lei e artigo, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de agosto de 2004.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE/RELATORA

IVONE DE OLIVEIRA MARTINS - JULGADORA

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - JULGADOR