

**PROCESSO** - A. I. Nº 087469.0031/03-8  
**RECORRENTE** - POSTO CANAÃ COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0132-03/04  
**ORIGEM** - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**INTERNET** - 30/06/2005

## 2ª. CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0222-12/05

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **a.1)** MERCADORIAS JÁ SAÍDAS SEM TRIBUTAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. 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; **a.2)** MERCADORIAS AINDA EXISTENTES FISICAMENTE EM ESTOQUE. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, bem como o imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, devido por antecipação tributária e apurado em função do valor acrescido. Rejeitada a preliminar de decadência. Acolhido o resultado da revisão efetuada pela ASTEC. Reduzido o valor do imposto exigido. Modificada a Decisão. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal que houvera julgado Procedente o Auto de Infração referenciado, exigindo pagamento de imposto, no valor de R\$235.811,93, referentes às seguintes imputações:

1. *Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro 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, multa de 70%.*

*Exercício de 1998 – R\$ 26.692,65 - infração 1*

*Exercício de 2000 - R\$ 6.766,66 - infração 3*

*Exercício de 2001 – R\$ 6.641,94 - infração 5*

*Exercício de 2002 – R\$ 158,75 - infração 7*

*Exercício de 1998 – R\$ 16.885,75 - infração 9*

*Exercício de 2000 – R\$ 11.372,36 - infração 11*

*Exercício de 1998 – R\$ 75.947,49 - infração 15*

*Exercício de 2000 – R\$ 6.279,23 - infração 17*

*Exercício de 2002 – R\$ 3.343,84 - infração 19*

*Exercício de 2002 – R\$ 3.054,94 - infração 20*

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, deduzido parcela do tributo calculado 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. Multa de 60%.*

*Exercício de 1998 – R\$ 8.458,90 - infração 2*

*Exercício de 2000 – R\$ 2.155,35 - infração 4*

*Exercício de 2001 – R\$ 2.104,83 - infração 6*

*Exercício de 2002 – R\$ 50,31 - infração 8*

*Exercício de 1998 – R\$ 9.403,68 - infração 10*

*Exercício de 2000 – R\$ 6.333,27 - infração 12*

*Exercício de 1998 – R\$ 42.295,16 - infração 16*

*Exercício de 2000 – R\$ 6.191,32 - infração 18*

3. *Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro 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, multa de 70%.*

*Exercício de 2003 – R\$ 1.509,85 - infração 13*

*Exercício de 2002 – R\$ 3.054,94 - infração 20*

4. *Falta de recolhimento do imposto, 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. Multa de 60%.*

*Exercício de 2003 – R\$ 176,65 - infração 14.*

O autuado apresentou defesa, fls. 378 a 392, e o autuante, em sua informação fiscal, manteve integralmente a autuação.

O ilustre relator da Decisão recorrida, em seu voto, afastou a preliminar de decadência suscitada pelo autuado e no mérito, assim fundamentou a sua Decisão pela procedência do Auto de Infração:

*“Apesar do autuado ter alegado que a autuante considerou as saídas somente através de notas fiscais, não levando em consideração os cupons fiscais e nem “as pequenas notas retiradas”, verifica-se que o preposto fiscal apurou as quantidades relativas às saídas, estoque inicial e final, de álcool hidratado, gasolina e diesel, através do livro de Movimentação de Combustível (LMC), às fls. 63 a 71, instituído pelo Departamento Nacional de Combustíveis (DNC), conforme modelo por ele aprovado, que se destina a Registro Diário das Operações de Combustíveis. O referido livro é obrigatório, e sua escrituração tem valor probante, conforme Ajuste SINIEF 1/92 e o art. 314, V, do RICMS/97.*

*Quanto à afirmação do sujeito passivo de que as quantidades e tipos de combustível constantes de algumas notas fiscais não foram devidamente descarregados nos tanques correspondentes, tal argumentação não foi sustentada por qualquer documentação comprobatória, e pelo que dispõe o art. 142, do RPAF/99, a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.*

*Quanto à alegação referente às perdas por evaporação (0,6%), entendo que também não prospera a argumentação defensiva, uma vez que, pelas características dos produtos levantados, e com base no processo de comercialização do autuado, tais perdas só poderiam ser computadas no estoque inicial dos produtos, fato que agravaria a infração cometida, pois aumentaria a quantidade das omissões de entradas apuradas.*

*No que tange às entradas, 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 uma perda uniforme, como pleiteia o sujeito passivo.*

*Não se pode admitir a referida perda em relação às saídas do produto, uma vez que a quantidade vendida corresponde exatamente ao que é registrado na bomba. No que diz respeito ao estoque final, também não se admite perda, já que corresponde exatamente à quantidade medida fisicamente em determinado período.*

*Vale ainda frisar que, na situação em análise, o autuado é um posto de gasolina e, como tal, recebe o álcool hidratado, gasolina e diesel com o imposto já antecipado pela empresa distribuidora de combustíveis, consoante o artigo 512-A, do RICMS/97, que estabelece que “são responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS relativo às operações internas 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 os produtos em tela 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, descabendo a alegação defensiva de que a responsabilidade pelo recolhimento do imposto seria exclusiva do fornecedor, inclusive porque, pela característica da auditoria realizada, seria impossível identificar o fornecedor das mercadorias cujas entradas foram omitidas.*

*Foi ainda, acertadamente, exigida multa fixa por descumprimento de obrigação acessória, quando foi constatada a existência de omissão de saídas de mercadorias, tendo em vista que as mesmas já haviam sofrido tributação na entrada.”*

O recorrente, por seus advogados, interpõe Recurso Voluntário e em suas razões recursais inicialmente analisa o Auto de Infração e afirma que o autuante laborou em equívoco e que compete a este Conselho de Fazenda reexaminar e reapreciar toda a matéria objeto do lançamento.

Sustenta que competia à autoridade lançadora o ônus de investigar, diligenciar, demonstrar e provar a ocorrência, ou não, do fato jurídico tributário, sendo-lhe defeso inverter o *onus probandi*, cita doutrina que versa sobre a tese de que a prova do fato tributário cabe ao Fisco e aponta o dever da Administração declarar a nulidade do ato, por ser a falta de prova uma infração à legalidade, um cerceamento ao legítimo direito de defesa e uma violação do devido processo legal.

Nessa linha, aduz que caberia ao autuante proceder à colheita de provas, com vistas ao procedimento do lançamento, estendendo-se, inclusive, a terceiros relacionados com o fato jurídico tributário, citando os fornecedores de combustíveis do recorrente.

Prosseguindo passa a apontar os equívocos verificados no levantamento quantitativo, relacionando as notas fiscais que não teriam sido computadas pela fiscalização e cujas cópias são anexadas.

Passa a analisar a Decisão recorrida e aduz que, quanto ao não acolhimento da preliminar, a decadência dos tributos lançados por homologação decorre do transcurso de tempo superior a 5 anos, na conformidade do § 4º, do art. 150 do CTN, e que as dissensões dos Tribunais sobre o tema são minoritárias.

Transcreve ementas de decisões de Tribunais Estaduais e cita acórdão do STJ reportando-se ao IRPJ cuja técnica de lançamento é por declaração e naquele caso não tem aplicação a regra contida no citado dispositivo do CTN.

Por fim, requer o Provimento do Recurso Voluntário para que seja acolhida a preliminar de decadência, julgando Nulo o lançamento, ou que seja julgado improcedente a imposição fiscal e que seja realizada diligência no sentido de apurar os fatos.

Acatando indicação da PGE/PROFIS, o colegiado desta Câmara de Julgamento Fiscal, converteu o PAF em diligência a ASTEC, para proceder à verificação das questões argüidas no Recurso Voluntário.

Realizada a diligência, a ASTEC apresenta o Parecer nº 0219/2004, com as seguintes conclusões:

- a) Em relação ao item 1, verificou que o montante das entradas de álcool apontadas como não computadas pela autuação estava correto;
- b) Igualmente quanto ao item 2, constatou as entradas de óleo diesel não computadas e divergência no somatório do demonstrativo respectivo;
- c) Também em relação às entradas de gasolina aditivada acolheu o montante apontado pelo recorrente;
- d) Os documentos anexados pelo contribuinte são autênticos, por serem cópias dos originais apresentados e devidamente lançados no livro de Registro de Entradas de Mercadorias do contribuinte.

Por fim, elaborou novos demonstrativos de estoque, fls. 524 a 527 e apresentou novo demonstrativo de débito reduzindo o valor da exigência do imposto para R\$56.682,84.

Intimado para conhecer o Parecer, o autuado manifesta-se discordando parcialmente das conclusões do diligente, apontando que não se procedeu o estorno ou cancelamento de vendas relativo às saídas diárias de combustíveis a título de aferições, com registro na bomba medidora, mas com retorno ao mesmo tanque.

Pontualmente, aponta suas discordâncias em relação a cada um dos itens e conclui que é de toda conveniência que este Colegiado determine sejam os autos baixados em nova diligência para nova revisão.

O autuante foi cientificado do resultado da diligência, porém sobre ela não se manifestou.

O PAF foi reencaminhado a Procuradoria Fiscal, e Dra. Maria José R. Coelho Lins de A. Sento Sé, em seu Parecer analisa o andamento do processo e aponta que das razões expendidas no Recurso Voluntário, considera presentes argumentos jurídicos capazes de provocar a revisão parcial do acórdão recorrido.

Aduz que a ASTEC analisou criteriosamente os livros e documentos fiscais que fundamentam o lançamento e constatando a ocorrência de diversos equívocos, produziu novo demonstrativo de débito apresentado uma significativa redução do montante do crédito tributário.

Opina, ao final, pelo Provimento do Recurso Voluntário.

Nos termos do artigo 46, inciso II, da Lei nº 8.207/02 o Parecer acima referido foi ratificado pelo Dr. Rogério Leal Pinto de Carvalho, procurador do Estado.

### VOTO

Conforme aponta a Douta procuradora, a diligência realizada pela ASTEC acatou os argumentos apresentados pelo recorrente que tiveram respaldo nas provas materiais apresentadas após a interposição do Recurso Voluntário e nas verificações realizadas pelo diligente.

Por essa mesma razão, acolho o resultado da diligência realizada, resultando na redução do débito para o valor total de R\$56.682,84, conforme demonstrativo a fl. 523.

Por outro lado, não acato os novos argumentos trazidos pelo recorrente na sua manifestação sobre o Parecer da ASTEC, tendo em vista que as aferições e perdas foram consideradas nos demonstrativos de fl. 24, em todos os períodos auditados.

Assim, acompanho o Parecer da Douta procuradora e voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **087469.0031/03-8**, lavrado contra **POSTO CANAÃ COMERCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$56.682,84**, sendo R\$12.824,75, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60% sobre R\$8.237,36 e 70% sobre R\$4.587,39, previstas no art. 42, II, “d”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, mais R\$43.858,09, acrescido das multas de 60% sobre R\$13.086,74 e 70% sobre R\$30.771,35, previstas no art. 42, II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de junho de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO - RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE – REPR. DA PGE/PROFIS