

**A. I. N.º** - 206828.0004/04-4  
**AUTUADO** - GUARANI COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.  
**AUTUANTE** - LUIZ CARVALHO DA SILVA  
**ORIGEM** - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**INTERNET** - 18. 05. 2005

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0153-04/05

**EMENTA: ICMS. 1.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. 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, além do imposto devido na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal. Infrações elididas em parte. **2.** DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL PARA USO E CONSUMO. É devido o pagamento da diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas aquisições interestaduais de mercadorias para uso e consumo do estabelecimento. **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO. É devido o pagamento da diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas ao ativo permanente. Infrações comprovadas. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 30/07/04, para exigir o ICMS no valor de R\$ 13.012,51, 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 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 estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado (2000). Tipo de combustível: Álcool - R\$ 240,88;
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 (2000). Tipo de combustível: Álcool – R\$ 76,33;
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 estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado (1999 e 2000). Tipo de combustível: Diesel - R\$ 1.809,12;
  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 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 (1999 e 2000). Tipo de combustível: Diesel - R\$ 1.007,50;
  5. 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 estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado (2000). Tipo de combustível: Gasolina Aditivada - R\$ 3.665,79;
  6. 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 (2000). Tipo de combustível: Gasolina Aditivada – R\$ 3.614,47;
  7. 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 estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado (2000). Tipo de combustível: Gasolina Comum - R\$ 622,57;
  8. 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 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 (2000). Tipo de combustível: Gasolina Comum - R\$ 613,85;
  9. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento – R\$ 1.250,00;
  10. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a imposto não destacado em documentos fiscais – R\$ 98,00;
  11. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento – R\$ 14,00.

O autuado apresenta defesa às fls. 100 a 107, inicialmente solicitando a nulidade da autuação, sob alegação de que não foram obedecidos os requisitos legais atinentes ao Processo Tributário

Administrativo. Entende, ainda, que o débito apurado na infração 9 não pode mais ser exigido, por já ter ocorrido a decadência.

No mérito, diz que o autuante informou ter constatado a existência de compras de combustível de dois postos de revenda, e que tais operações são vedadas pela Agência Nacional de Petróleo (ANP). Alega que a SEFAZ tem acatado tais notas fiscais no caso da total regularidade na emissão e escrituração dos livros e documentos fiscais envolvidos. Afirma que as referidas notas fiscais foram devidamente lançadas no LMC, e que o imposto foi recolhido no ato da aquisição, ou seja, quando o fornecedor (Posto Passarela) efetuou a compra junto a distribuidora Petrobrás. Entende que o fato de um dos sócios fazer parte do quadro social de outros postos não comprova sonegação, e que não há restrições para negociação entre as ambas as empresas. Ao final, pede a improcedência da autuação.

O autuante, em informação fiscal às fls. 137 a 139, diz que todas as notas fiscais não aceitas pela fiscalização, decorreram das provas irrefutáveis de que o autuado aproveita-se da existência do grupo de estabelecimentos com sócios comuns para fazer entre eles simulação de operações. Cita como exemplo de procedimento irregular do autuado a nota fiscal nº 000.340 (fls. 91 e 92), dizendo que a mesma foi calçada para que o crédito fosse utilizado no destino sem o respectivo débito na origem. Entende que tal fato demonstra a falta de princípios éticos da empresa, nada impedindo de emitir notas fiscais que não se referem a uma operação efetiva. Acrescenta que teve iniciativa de intimar os estabelecimentos revendedores de combustíveis do grupo a apresentar livros e documentos, tendo aceitado as operações nas quais o LMC do emitente comportava a emissão dos documentos fiscais.

Em relação à infração 9, rebate a preliminar de decadência suscitada pelo autuado.

Ao final, pede a procedência do Auto de Infração.

Diante das controvérsias existentes, entre o alegado pela Defesa (fls. 103 a 105), e a informação fiscal prestada pelo autuante (fls. 137 a 138), relativas ao levantamento quantitativo de combustíveis em exercícios fechados (infrações 1 a 8), esta JJF converteu o presente PAF em diligência à ASTEC, para que estranho ao feito, com base na escrita e respectiva documentação do autuado, atendessem as seguintes solicitações:

1. Verificasse se as notas fiscais nºs 0335, 000212, 0442, 0325, 0443 e 0373, efetivamente se referem à aquisição regular de combustíveis, conforme alega o autuado, e se foram registradas no livro LMC à época dos fatos geradores;
2. Verificasse se assiste razão ao autuante quando afirma que recusou diversas notas fiscais de saída do contribuinte, pelo fato de não haver possibilidade das referidas saídas nas datas das respectivas emissões, em virtude do estoque do estabelecimento ser insuficiente nas ocasiões, ou ainda pelo fato de não ter havido a redução desses estoques que foram transferidos para os dias subseqüentes;

O fiscal diligente, atendendo a solicitação supra, através do Parecer às fls. 146 a 148, prestou as seguintes informações:

*Para o cumprimento da diligência, comparecemos ao escritório do Contador da autuada com a finalidade de proceder aos exames indispensáveis para o esclarecimento dos questionamentos perquiridos pelo relator.*

*De posse da documentação apresentada, após o atendimento da intimação por nós emitida, analisamos as notas fiscais questionadas, conjuntamente, com os seus registros nos livros, de Registro de Saídas e LMC, onde verificamos que todas elas encontram-se devidamente escrituradas e não apresentam indício algum de terem sido escrituradas extemporaneamente. Ou seja,*

*apresentam características de terem sido registradas por ocasião de seus respectivos fatos geradores.*

*Examinamos, também, a documentação fiscal do emitente das notas fiscais questionadas para aquilatar, não só a escrituração das saídas, como também as notas fiscais de aquisição dos produtos comercializados junto a distribuidora, e as respectivas escriturações no livro de Registro de Entradas de Mercadorias.*

*Dos exames realizados restou comprovado que com exceção das aquisições relativas ao produto Gasolina Aditivada, todas as demais aquisições foram constatadas a consentaneidade das operações de Saídas. Isto é, para cada saída confirmamos a respectiva aquisição do produto discriminado nas notas fiscais, junto à distribuidora de combustíveis. Com base nas constatações, elaboramos uma planilha discriminando a correlação entre as saídas e as entradas, cujas cópias das notas fiscais de entradas apensamos aos autos. E, como consequência, procedemos à inclusão dos respectivos volumes nos demonstrativos de apuração de cada produto elaborado pelo autuado. Com as inclusões, à exceção da Gasolina Aditivada, os demais produtos deixaram de apresentar omissão de entradas.*

*Novo demonstrativo de débito foi elaborado e integra o presente parecer.*

**Apresentou, então, a seguinte conclusão:**

*Em face do exposto, concluímos que da análise empreendidas nas notas fiscais acostadas pela defesa e nas respectivas escriturações, tanto na autuada, quanto na fornecedora ficou evidenciada que as operações de aquisições de combustíveis, ora em lide, foram devidamente registradas e a fornecedora possuía estoque suficiente por ocasião das vendas. Acordes notas fiscais de aquisição junto à distribuidora de derivados de petróleo e seus respectivos registros nos livros de Registro de Entradas de Mercadorias. A única exceção ocorreu com as aquisições de Gasolina Aditivada que embora a movimentação tenha sido registrada no livro de Registro de Entradas do autuado e no livro de Registro de Saídas do fornecedor não constatamos as notas fiscais de aquisição da distribuidora, nem o respectivo registro no livro de Entradas do fornecedor. Em sendo acolhida, pelo relator, a inclusão nas entradas do autuado, decorrente da verificação das escriturações e documentação das operações, ora em lide, na forma supra enunciada o débito que era de R\$ 13.021,51, com os ajustes procedidos passou para R\$ 7.280,26, conforme explicitado na planilha e demonstrativo de débito, apensadas ao presente parecer (fl. 149).*

O autuado, ao tomar ciência da diligência fiscal, manifestou-se às fls. 207 a 212, discordando do diligente no que diz respeito ao produto “gasolina aditivada”. Diz que apesar do diligente não ter constatado nota fiscal de entrada no fornecedor para dar suporte a operação nem o seu registro no LMC, o fornecedor (Posto Passarela) foi fiscalizado e autuado pela aquisição de gasolina aditivada sem nota fiscal em período idêntico ao da venda para o Posto Guarani (autuado). Entende que, dessa forma, a negociação foi legal e que o autuado cumpriu com sua obrigação de contribuinte. Ressalta que o Posto Passarela fez o parcelamento do referido Auto de Infração, e que dessa maneira o imposto em questão foi recolhido nessa ocasião.

O autuante tomou ciência à fl. 217, da diligência efetuada, porém não se manifestou.

## **VOTO**

Inicialmente rejeito a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado, haja vista que o Auto de Infração está revestido das formalidades legais, não se observando erro ou vício que possa decretá-la, de acordo com o que dispõe o art. 18, do RPAF/99. Os demonstrativos acostados aos autos descrevem de forma satisfatória a situação verificada, não havendo do que se falar em cerceamento de defesa, tendo em vista, ainda, que no prazo legal o autuado manifestou-se, demonstrando ter ciência da exigência fiscal.

No que diz respeito a preliminar de decadência suscitada na infração 9, deixo de acatar pelas razões seguintes:

Embora o § 4º, do artigo 150, do Código Tributário Nacional estabeleça que o prazo decadencial, em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação (caso do ICMS), deva ser contado a partir da ocorrência do fato gerador, a doutrina tem entendido que tal prazo está relacionado com o imposto que foi efetivamente antecipado pelo contribuinte e oferecido à Fazenda Pública, o qual, após decorridos os cinco anos previstos legalmente, são aceitos, por assim dizer, pelo sujeito ativo da relação tributária.

Entretanto, quando o contribuinte deixa de oferecer parcelas do tributo e o Fisco atua no sentido de recuperá-las mediante lançamento de ofício, isto é, por meio de Auto de Infração, o prazo para a contagem da decadência deve ser aquele expresso no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, o qual estabelece que ‘o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado’, e não o foi pelo sujeito passivo.

Na situação em análise, os fatos geradores questionados ocorreram no exercício de 1999 e o prazo para a constituição do crédito tributário se extinguiria no dia 31/12/2004. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 30/07/2004, não havia se configurado, ainda, a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Ressalte-se, por oportuno, que a jurisprudência assente do Supremo Tribunal Federal, considera que, lavrado o auto de infração, não há mais que se cogitar de prazo de decadência, independentemente de notificação do lançamento ao sujeito passivo.

Vale ressaltar, que o entendimento acima descrito é aquele manifestado reiteradamente por este CONSEF, consoante os inúmeros acórdãos até esta data prolatados.

No mérito, no que tange às infrações 1 a 8, o presente Auto de Infração exige ICMS em decorrência de irregularidades constatadas em levantamento quantitativo de estoques, em exercício fechado, tendo o autuante identificado diferenças de quantidades de entradas dos produtos álcool hidratado, gasolina comum e aditivada e diesel.

O autuado alegou que o autuante não acatou diversas notas fiscais de entrada sob o argumento de que se tratava de compras de combustível de dois postos de revenda, e que tais operações são vedadas pela Agência Nacional de Petróleo (ANP). Acrescentou que a SEFAZ tem acatado tais notas fiscais no caso da total regularidade na emissão e escrituração dos livros e documentos fiscais envolvidos, já que as mesmas foram devidamente lançadas no LMC, e teve o imposto recolhido no ato da aquisição, ou seja, quando o fornecedor (Posto Passarela) efetuou a compra junto a distribuidora Petrobrás.

O autuante, por sua vez, afirmou que todas as notas fiscais não aceitas pela fiscalização, decorreram das provas irrefutáveis de que o autuado aproveitou-se da existência do grupo de estabelecimentos com sócios comuns para fazer entre eles simulação de operações.

Diante da controvérsia existente, o processo foi convertido em diligência para fiscal estranho ao feito, que após examinar os livros e documentos do autuado, bem como do seu fornecedor, concluiu que as operações de aquisições de combustíveis, ora em lide, foram devidamente registradas e que a empresa fornecedora possuía estoque suficiente por ocasião das vendas. Acrescentou que a única exceção ocorreu com as aquisições de Gasolina Aditivada pois embora a movimentação tenha sido registrada no livro de Registro de Entradas do autuado e no livro de Registro de Saídas do fornecedor não encontrou as notas fiscais de aquisição da distribuidora, nem o respectivo registro no livro de Entradas do fornecedor. Dessa forma, apresentou novo demonstrativo mantendo apenas as exigências relativas às infrações 5 e 6.

No entanto, entendo que as notas fiscais de entrada nºs 00325 e 0443 (fls. 124 e 126) referente ao produto gasolina aditivada, também devem ser consideradas, uma vez que o autuado efetuou o lançamento das aquisições no seu Livro Registro de Entradas e no LMC (fls. 125 e 127).

Quanto ao questionamento sobre a comprovação da entrada da referida mercadoria no estabelecimento do fornecedor, entendo que a suposta irregularidade não pode ser imputada ao autuado, sobre tudo em virtude da autonomia dos estabelecimentos.

Vale ainda ressaltar, que o CONSEF, através de diversas decisões em casos semelhantes, tem acatado notas fiscais que tenham sido regularmente lançadas no LMC.

Dessa forma, considerando as notas fiscais de entrada acima mencionadas, os valores a serem exigidos nas infrações 5 e 6 ficam reduzidos para R\$ 1.832,91 e R\$ 1.807,25, respectivamente.

Quanto às infrações 1, 2, 3, 4, 7 e 8, concordo com as constatações do diligente acima citadas, que ao considerar as notas fiscais de entradas apresentadas pelo contribuinte, verificou que não existe débito a ser exigido em relação as mesmas.

No que diz respeito às infrações 9 a 11, o autuado não contestou o mérito das mesmas, concordando, portanto, tacitamente com os valores nelas exigidos.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, em virtude da exclusão dos valores exigidos nas infrações 1, 2, 3, 4, 7 e 8, a redução das infrações 5 e 6, e a manutenção das infrações 9 a 11, de acordo com o demonstrativo de débito abaixo:

INFRAÇÃO	DATA OCORR.	DATA VENCIM.	BASE DE CÁLCULO	MULTA	ALÍ - QUOTA	DÉBITO
5	31/12/00	31/12/00	10.781,82	70%	17,0	1.832,91
6	31/12/00	31/12/00	10.630,88	60%	17,0	1.807,25
9	31/01/99	31/01/99	6.176,47	60%	17,0	1.050,00
9	31/10/99	31/10/99	1.176,47	60%	17,0	200,00
10	31/07/00	31/07/00	576,47	60%	17,0	98,00
11	31/03/00	31/03/00	82,35	60%	17,0	14,00
TOTAL						5.002,16

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206828.0004/04-4**, lavrado contra **GUARANI COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$5.002,16**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60% sobre R\$3.169,25 e de 70% sobre R\$1.832,91, previstas no art. 42, II, “d”, “f”, VII, “a” e III, respectivamente, da Lei nº 7.014.96, e dos acréscimos moratórios correspondentes.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de maio de 2005.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA