

PROCESSO - A. I. Nº 210613.0304/05-7
RECORRENTE - CENTRAL BRASIL DE COMBUSTÍVEIS LTDA. (AUTO POSTO BAIANÃO)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0023-02/06
ORIGEM - INFAZ EUNÁPOLIS
INTERNET - 07/06/2006

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0206-12/06

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. EXERCÍCIO EM ABERTO. OMISSÃO DE ENTRADAS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** MERCADORIAS ENTRADAS NO ESTABELECIMENTO SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO; **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO ICMS NORMAL; **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. O contribuinte é responsável pelo pagamento do imposto normal, devido pelo fornecedor, e pelo antecipado, relativo às mercadorias sujeitas à substituição tributária, recebidas sem documentação fiscal. Infração não elidida. Preliminar de nulidade não acatada. Mantida a Decisão de primeira instância. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo Autuado contra a referida Decisão prolatada pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº JF 0023/03-06, que julgou pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe.

O Auto de Infração foi lavrado pela constatação da ocorrência dos seguintes fatos:

1. falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração fiscal das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria em exercício aberto, abrangendo o período de 01/01/05 a 11/03/05, tendo sido cobrado imposto no valor de R\$ 5.533,10 e aplicada a multa de 70%;
2. 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 desacompanhada de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro, em sua escrita de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria em exercício aberto, abrangendo o período de 01/01/05 a 11/03/05, tendo sido cobrado imposto no valor de R\$ 3.151,90 e aplicada a multa de 60%;

O sujeito passivo, tempestivamente, através de seu advogado formalmente constituído apresentou sua contestação, descrevendo, inicialmente, a acusação fiscal que lhe fora imputada e ressaltando, em seguida, as dificuldades iniciais enfrentadas em seu negócio, inclusive na demora para a concessão de sua inscrição estadual por parte da Inspetoria Fazendária.

Enfatizou que, desde sua constituição, sempre adquiriu combustíveis oriundos de revendedores regulares e, portanto, até hoje, somente comprou gasolina, diesel e álcool com imposto fixado pela fazenda pública, totalmente recolhido.

Discorreu o autuado, analítica e exaustivamente, acerca dos Princípios fundamentais que estruturam e regem o direito tributário, citando diversos dispositivos constitucionais e infraconstitucionais, com o intuito de evidenciar todo o arcabouço jurídico que reveste as relações legais fisco-contribuinte. Embora não tenha indicado de forma explícita, infere-se a pretensão do arrazoado defensivo, pelo menos de forma difusa, em suscitar que o presente Auto de Infração não atendera a alguns mais importantes princípios do direito tributário, precipuamente ao Princípio da Estrita Legalidade.

Debruçou-se também o autuado sobrejamente sobre a regra matriz do ICMS, tecendo comentários analíticos acerca de diversos aspectos da legislação, desde o seu escopo constitucional até minúcias da Lei nº 7.014/96. Entretanto, rebelou-se especificamente o autuado contra a presunção, objeto do Auto de Infração, enfatizando que a tributação deve estar cercada de certeza e alicerçada em garantias, como forma de proteção aos excessos, colimando sempre a prevalência da realidade tributária.

Contestou a presunção nos presentes autos, por entender serem raríssimas as hipóteses para a aplicação da presunção tributária que devem estar estritamente inseridas nos lindes legais e constitucionais, sendo inteiramente inaceitável o seu uso para exigências tributárias desamparadas da lei.

Observou que a presente acusação fiscal é absurda e inverídica, pois sua empresa nunca comprou combustíveis de revendedores irregulares, ou seja, nunca adquiriu mercadorias que já não tivessem sido totalmente tributadas pelo ICMS. Acrescentou que a sua alegação é comprovada não só pelos livros LMC's, como pelas notas fiscais que mantém arquivadas e que foram exibidas durante a fiscalização.

Com a finalidade de afastar qualquer dúvida e exemplificar a correção de suas operações, bem como afastar a indevida presunção, apresentou os dados efetivos referentes ao período fiscalizado refletidos pelo LMC e acobertados pelas notas fiscais de entrada para a mercadoria "Gasolina C". Exibiu uma tabela de movimentação desta mercadoria onde são mantidas as mesmas quantidades referentes aos estoques inicial e final, apuradas pelo autuante, ou seja, 12.341,30 l e 7.421,70 l, respectivamente, e, para as entradas, a quantidade de 95.000 l e, para as saídas, 99.919 l. Com estas quantidades, deixou de existir qualquer diferença nos estoques de gasolina comum do autuado. Enfatizou que as quantidades de entradas e de saídas por ele apuradas foram obtidas no LMC do combustível que refletem os lançamentos reais dos ingressos, despachos e as aferições físicas de estoques e marcadores das bombas, além do acobertamento das notas fiscais válidas e regulares.

Asseverou que aparentemente o autuante equivocou-se quanto aos dados de entradas de combustíveis, posto que os volumes apontados no Auto de Infração são completamente distintos dos lançados no LMC e constantes das notas fiscais de entradas. Mesmo alegando a inconsistência das quantidades das saídas apuradas pela auditoria, o autuado elaborou um demonstrativo, fl. 19 da defesa, mantendo as saídas, 94.544,70 l, apuradas pelo autuante, e mantendo as entradas de 95.000 l, por ele e os estoques iniciais, resultando numa omissão de saídas no valor de 5.374,90 l.

Insurgiu-se também quanto ao valor da MVA de 60,03% aplicada para a gasolina no exercício de 2005, por entender ser um absurdo este percentual, asseverando que na praça de Porto Seguro-Ba, não se pratica, nem nunca se praticou, um lucro tão alto, pois na verdade a margem bruta importa em cerca de 30%. Ademais, complementou, que vários cupons fiscais estavam à disposição do autuante, por ocasião da fiscalização, de modo que não era necessária a adoção de valor fictício, quanto mais um percentual tão astronômico. Refutou também a ausência de fundamentos legais para o arbitramento pretendido, porquanto os artigos 937 e 938 do RICMS/97-BA estão visceralmente ligados à sonegação, os quais, transcreveu, enfatizando que a sua

empresa nunca sonegou e que a contabilidade permite a fácil verificação da regularidade de suas operações e da inexistência de saldos de impostos à recolher, descabendo qualquer intuito presuntivo ou para fins de arbitramento. Acrescentou que, com fulcro nos autos, nada autoriza a imputação de conduta evasiva tipificada de sonegação. Redargüiu asseverando ser impossível a adoção do arbitramento, pelo evidente não preenchimento das exigências arroladas nos artigos 936, 937 e 938 do RICMS/97-BA, invocado para justificar a criticada formulada.

Concluiu o autuado requerendo a anulação completa do Auto de Infração com a declaração de improcedência em deferência ao princípio da Estrita Legalidade e por se tratar de instrumento calcado em presunção não autorizada e incongruente com os documentos analisados na auditoria. Alternativamente, requereu ainda o autuado, caso não acatado o seu pleito, a anulação parcial com a declaração de improcedência, em virtude da não adoção dos valores de entradas corretamente escrituradas, além da redução da MVA aplicada à gasolina no exercício de 2005.

Na informação fiscal à fls. 51 a 52, o autuante depois de descrever sucintamente a autuação, sintetizou as alegações do autuado da seguinte forma:

- 1) afirmou em sua defesa ter experimentado “*acentuadas dificuldades em sua escrituração tributária*” em virtude da demora na concessão da inscrição estadual devido a procrastinação da Inspetoria Fazendária e, por isto, exerceu suas atividades comerciais de forma irregular enquanto aguardava a concessão da aludida inscrição;
- 2) asseverou que sempre adquiriu combustíveis oriundos de distribuidores regulares, e assim sendo, sempre com imposto totalmente recolhido;
- 3) limitou-se a um discurso contra o sistema tributário nacional, apontando injustiças tributárias e o excesso de taxaço tendo como fundamento conceitos jurídicos discutíveis, quando não claramente errôneos.

Em seguida a autuante rebateu as razões da defesa argumentando e esclarecendo que:

- 1) as cópias dos levantamentos que se encontram nos anexos 03, 04 e 05 dos autos foram entregues à autuada;
- 2) a discriminação das mercadorias foi feita de acordo com a contagem feita no local, onde foram englobados mercadorias semelhantes;
- 3) o trabalho fora realizado com toda a documentação fornecida pelo autuado;
- 4) Os preços médios foram calculados de acordo com o disposto no RICMS/97-BA; na falta de valor de saída foram considerados os valores constantes no Inventário do autuado.

Rechaçou o autuante as ponderações carreadas aos autos pelo autuado, aduzindo não ser a impugnação do presente Auto de Infração, o foro adequado para se buscar a reforma do sistema tributário nacional, por isto, entende ser a defesa apresentada, de todo ineficaz, posto que, em nenhum momento, ataca os fundamentos da autuação.

Redargüiu, ainda, que, a ele, ora informante, cabe apenas esclarecer a metodologia utilizada no levantamento quantitativo de estoque, qual seja: os estoques iniciais foram extraídos da escrituração dos LMC's – livro de Movimentação de Combustíveis; os estoques finais tomados das declarações de estoques preenchidas e assinadas pelo autuado; as entradas obtidas através das notas fiscais de entradas fornecidas pelo próprio autuado e as saídas foram apuradas através da escrituração constantes dos LMC's.

Ressaltou que, ao serem comparadas as entradas com as saídas correspondentes ao período fiscalizado, restou comprovada a omissão de entradas, caracterizando-se que saíram pelas bombas de combustíveis um volume maior do que as entradas escrituradas. Com isto, concluiu que passaram pelas bombas do autuado, combustíveis adquiridos sem documentação fiscal.

Por fim, em razão do exposto, requereu que o Auto de Infração fosse julgado procedente.

Através do Acórdão JF N.º 0023-02/06, a 2.ª JF julgou procedente o Auto de Infração, sob o entendimento de que:

- a) deve ser rejeitada a preliminar de nulidade por ofensa ao Princípio da Estrita Legalidade, *“tendo em vista restar devidamente comprovado nos autos a absoluta obediência aos ditames legais que regem as relações tributárias, ora em lide”*;
- b) quanto ao mérito, *“Não apresenta o autuado qualquer indicativo para que se possa detectar em que consistem as inconsistências na apuração elaborada pelo autuante que geraram tais discrepâncias”*, limitando-se a reafirmar que *“não são procedentes os levantamentos elaborados pelo autuante porque não estão consubstanciados em pro efetivas, posto que os totais das entradas foram ilicitamente desconsideradas em benefício de lançamentos incompreensíveis, descolados da realidade e divergentes da contabilidade da empresa”*;
- c) não deve prosperar a tese defensiva concernente às quantidades de entradas e de saídas de gasolina comum, por ele apuradas como sendo corretas, posto que *“não apresentada especificamente nenhum erro ou equívoco no levantamento quantitativo elaborado pelo autuante e entregue ao autuado, conforme se verifica o recebimento das cópias, fls. 5 a 9”*; além disso, *“Em que pese a afirmação do autuado de que apurou as novas quantidades com base na documentação fiscal da empresa, a mesma que disponibilizou ao autuante, quando da ação fiscal, as planilhas e demonstrativos apresentados pelo autuante contemplam a discriminação extensiva da origem e a natureza de todos os elementos que serviram de base na apuração da movimentação de seus estoques”*;
- d) logo, verifica-se *“não deixam dúvidas aos resultados obtidos consubstanciado que foram nos documentos fornecidos pelo próprio autuado (Notas Fiscais de entradas, fl. 7, LRE, fls. 12 a 14, LMC, fls. 15 a 20 e declaração de estoque, fl. 11) demonstrado o encadeamento de todo o procedimento adotado, na forma prevista no RICMS/97-BA”*, razão pela qual, em suma, *“a mera apresentação das quantidades de entradas e de saídas carregada aos autos desprovidas de qualquer explanação ou detalhamento de sua origem, não tem o condão de abalar o consistente levantamento elaborado pelo autuante e elidir as infrações infringidas”*;
- e) quanto à alegação do autuado de que é exorbitante o percentual de 60,03% da MVA aplicado para a gasolina, entendeu a primeira instância que *“a MVA aplicada está de acordo com o RICMS/97-BA., não cabendo a este órgão julgador a declaração de sua ilegalidade ou inconstitucionalidade, nos termos dos artigos 167, inciso I, e 168, do RPAF/99-BA”*;
- f) por fim, esclarece a R. Junta que não *“constam dos autos qualquer alusão a arbitramento, exceto no enquadramento das infrações, que cita o § 3º do art. 938 do RICMS/97-BA, que fora incluído no enquadramento, para aplicação tão somente por analogia, no presente caso”*.

Inconformado com a Decisão prolatada pela Colenda 2.ª JF, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário, repisando literalmente todos os termos e argumentos expendidos em sua peça defensiva e reiterando os requerimentos na mesma formulados.

Em seu Parecer, o ilustre representante da PGE/PROFIS entende que, *“após penosa garimpagem, é possível extrair que a irresignação do recorrente gravita em derredor das seguintes alegações: a) da impossibilidade da presunção in casu; b) da impossibilidade do arbitramento do caso em apreço”*. Asseverou que, após compulsar os autos, percebe-se que *“o conjunto probatório acostado ao presente Processo Administrativo Fiscal comprova à saciedade as infrações materiais imputadas no presente lançamento de ofício, principalmente, por conta da falta de documentação fiscal correlata à quantidade de combustíveis apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, não tendo o recorrente se desincumbido de fazer prova contrária aos fatos, limitando-se ao uso da cansativa contestação administrativa genérica, não carregando à presente lide ora exposta nada substancialmente forte a elidir às infrações ora apreciadas”*. Ao final, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

VOTO

Reparo algum merece o *decisum* de Primeira Instância. Senão, vejamos.

No âmbito preliminar, inexistente qualquer ofensa ao Princípio da Estrita Legalidade, posto que foram observados nos autos os dispositivos legais que norteiam as relações tributárias, razão pela qual deve ser rejeitada a preliminar de nulidade suscitada.

No que concerne ao *meritum causae*, de fato, o recorrente não aponta qualquer indicativo de equívoco na autuação, tendo deixado de apresentar prova em sentido contrário quanto à arguição de que os totais das entradas foram ilicitamente considerados.

Pari passu, a tese defensiva do recorrente de que foram equivocadas as quantidades de entradas e de saídas de gasolina comum, uma vez que se olvidou o mesmo em colacionar aos autos qualquer erro ou equívoco existente no levantamento quantitativo elaborado pelo autuante e entregue ao mesmo. Ademais, convém salientar que as planilhas e demonstrativos apresentados pelo autuante estão corretos, eis que contemplam a discriminação extensiva da origem e a natureza de todos os elementos que serviram de base na apuração da movimentação de seus estoques.

Outrossim, mister se faz observar que os resultados obtidos não deixam dúvidas quanto ao acerto da ação fiscal, visto que estão amparados em documentos fornecidos pelo próprio recorrente (Notas Fiscais de entradas, fl. 7, LRE, fls. 12 a 14, LMC, fls. 15 a 20 e declaração de estoque, fl. 11).

No tocante à alegação recursal de que absurdo se apresenta o percentual de 60,03% da MVA aplicado para a gasolina, evidente a correção da autuação, vez que embasada no quanto disposto no RICMS/97-BA., sendo este CONSEF incompetente para declarar a ilegalidade ou inconstitucionalidade, à luz dos artigos 167, inciso I, e 168, do RPAF/99-BA.

Finalmente, de referência à alusão do recorrente de que o procedimento fiscal adotado no caso vertente foi o arbitramento, *permissa venia*, inexistente nos autos qualquer indício da sua utilização, exceto quando do enquadramento das infrações, que cita o § 3º do art. 938, do RICMS/97-BA, aplicado, apenas por analogia, ao presente caso.

Destarte, por tudo quanto acima exposto e com espeque no Parecer emitido pela Douta PGE/PROFIS, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto, mantendo-se a Decisão recorrida em todos os seus termos.

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 **210613.0304/05-7**, lavrado contra **CENTRAL BRASIL DE COMBUSTÍVEIS LTDA. (AUTO POSTO BAIANÃO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$8.685,00**, acrescido das multas de 70% sobre R\$5.533,10 e 60% sobre R\$3.151,90, previstas no art. 42, III e II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de maio de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS