

A. I. Nº - 210613.0304/05-7  
AUTUADO - CENTRAL BRASIL DE COMBUSTÍVEIS LTDA.  
AUTUANTE - HILTON MARINHO S. CAVALCANTE  
ORIGEM - INFAC EUNÁPOLIS  
INTERNET - 14.02.06

**2<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0023-02/06**

**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. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/03/2005, 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, consequentemente, 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. Sendo 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. Sendo 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, fl. 48, apresenta sua contestação, fls. 24 a 47. Inicialmente, descreve a acusação fiscal que lhe fora imputada, em seguida ressalta as dificuldades iniciais enfrentada em seu negócio, inclusive na demora para a concessão de sua inscrição estadual por parte da Inspetoria Fazendária.

Enfatiza 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.

Discorre 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, precípua mente ao Princípio da Estrita Legalidade.

Debruça-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 rebela-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, colmando sempre a prevalência da realidade tributária.

Contesta o autuado a presunção nos presentes autos, por entender ser 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.

Observa 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. Acrescenta 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, apresenta os dados efetivos referentes ao período fiscalizado refletidos pelo LMC e acobertados pelas notas fiscais de entrada para a mercadoria "Gasolina C". Exibe o autuado 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, deixa de existir qualquer diferença nos estoques de gasolina comum do autuado. Enfatiza o autuado 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.

Assevera o autuado 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.

Insurge-se também o autuado quanto ao valor da MVA aplicada de 60,03% aplicada para a gasolina no exercício de 2005, por entender como sendo 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, complementa, que vários cupons fiscais estavam à disposição do autuante, por ocasião da fiscalização, de modo que não ser necessária a adoção de valor fictício, quanto mais um percentual tão astronômico. Refuta também o autuado 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, transcreve 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. Acrescenta que com fulcro nos autos,

nada autoriza a imputação de conduta evasiva tipificada de sonegação. Redargüi 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.

Conclui 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, requer 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) afirma 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) assevera que sempre adquiriu combustíveis oriundos de distribuidores regulares, e assim sendo, sempre com imposto totalmente recolhido;
- 3) limita-se a um discurso contra o sistema tributário nacional, apontando injustiças tributárias e o excesso de taxação tendo como fundamento conceitos jurídicos discutíveis, quando não claramente errôneos.

Em seguida a autuante rebate 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 a 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 pela autuada;
- 4) Os preços médios foram calculados de **acorde** com o disposto no RICMS/97-BA, Na falta de valor de saída foram considerados os valores constantes no Inventário do autuado.

Rechaça 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.

Redargüi 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.

Ressalta o autuante que ao ser 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 que as entradas escrituradas. Com isto, conclui o autuante que passaram pelas bombas do autuado, combustíveis adquiridos sem documentação fiscal.

Por fim, em razão do exposto, requer que o Auto de Infração seja julgado procedente.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração, lavrado para exigir o valor de R\$ 8.685,00, referente ao período de 01/01/2005 a 31/03/2005, decorrente da exigência do imposto por responsabilidade solidária (infração 01) e por antecipação tributária (infração 02), por ter adquirido mercadorias sujeitas a

substituição tributária desacompanhadas de documentação fiscal, conforme apurado mediante auditoria de estoque.

Deixo de acatar a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado quando alega, em sua defesa, mesmo de forma difusa, que o Auto de Infração não atendeu 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.

No tocante ao mérito o autuado aduz que o autuante injustamente pretende exigir imposto de contribuinte, cujos produtos comercializados já foram integralmente tributados por substituição. Pois assegura que nunca adquiriu mercadorias que já não tivessem sido totalmente tributadas pelo ICMS.

Especificamente quanto ao levantamento quantitativo de estoque elaborado pelo autuante a defesa alega que as quantidades de entradas e de saídas da mercadoria gasolina comum, apuradas como sendo respectivamente, 80.000,00 e 94.544,70 litros, fl. 6, não estão corretas. Assevera que os valores corretos são os por ele apurado com base em seus registros no LMC e através das notas fiscais de entradas, todas arquivadas e mantidas em seu poder, e correspondem a 95.000,00 litros para as entradas e 94.544,700 litros, fl. 19 da defesa. E, considerando-se estas quantidades por ele apuradas, deixa de existir qualquer diferença desta mercadoria em seu estoque. 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. Reafirma, apenas 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.

Entendo que não deve prosperar a alegação do autuado no tocante às quantidades de entradas e de saídas de gasolina comum, por ele apuradas como sendo corretas, tendo em vista 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. 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. Portanto, verifico que 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. Em suma, a mera apresentação das quantidades de entradas e de saídas carreada 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.

Por fim reclama também o autuado do valor da MVA aplicada para a gasolina, 60,03%, por entender exorbitante tendo em vista que margem bruta do setor gira em torno de 30%. Verifico que a MVA aplicada está de acordo com o RICMS/97-BA., não cabendo a este órgão julgador a declaração de sua ilegalidade ou constitucionalidade, nos termos dos artigos 167, inciso I, e 168, do RPAF/99-BA.

Alega também o autuado que nos autos não apresentam as condições e fundamentos legais e regulamentares para o arbitramento pretendido, por não se tratar nos presentes autos de caso vinculado à prática de sonegação, como preceituam os artigos 937 e 938 do RICMS/97-BA. Entretanto, verifico 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: “Sempre que for

impossível determinar com precisão a data da ocorrência do fato gerador, este considerar-se-á ocorrido no último dia do período fiscalizado”.

Ante o exposto, concluo dos exames realizados nas peças dos presentes autos, que restou efetivamente comprovado o cometimento, por parte do autuado, das infrações que lhe foram imputadas.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 210613.0304/05-7, lavrado contra **CENTRAL BRASIL DE COMBUSTÍVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 8.685,00**, acrescido das multas de 70% sobre R\$ 5.533,10 e de 60% sobre R\$ 3.151,90, previstas no art. 42, incisos III e II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de fevereiro de 2006.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PESIDENTE

JOSE FRANKLIN FONTES REIS – RELATOR

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR