

**PROCESSO** - A. I. Nº 269102.0011/10-8  
**RECORRENTE** - J.M.P. BATISTA E CIA. LTDA. (POSTO SÃO CRISTÓVÃO II)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2<sup>a</sup> JJF nº 0082-02/11  
**ORIGEM** - INFAC GUANAMBI  
**INTERNET** - 12/04/2012

### 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0106-11/12

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADA DE MERCADORIA SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatando-se diferença de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, se a mercadoria já saiu sem tributação, deve-se exigir o imposto do adquirente, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido de terceiro mercadoria desacompanhada de documentação fiscal, bem como do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Infrações caracterizadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0082-02/11), que julgou procedente a presente autuação, sendo objeto da irresignação apenas os itens 1 e 2, a seguir transcritos:

INFRAÇÃO 1- Falta de recolhimento do imposto no valor de R\$15.593,91, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo por espécie de mercadorias em exercícios fechados, 2005 e 2006.

INFRAÇÃO 2- Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária no valor de R\$4.366,39, 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 por espécie de mercadorias em exercícios fechados, 2005 e 2006.

A Junta de Julgamento Fiscal dirimiu a lide administrativa de acordo com os seguintes fundamentos:

*Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para exigir imposto e aplicar multa decorrente de 05 (cinco) infrações.*

*Na peça defensiva, o autuado reconheceu integralmente as infrações 03, 04 e 05. Portanto, não existe lide em relação às referidas imputações, estando caracterizadas.*

*Assim, a lide no presente caso encontra-se restrita às acusações 01 e 02, consignadas no Auto de Infração.*

*Observo que nas infrações 01 e 02, o auditor fiscal, utilizando o roteiro de Auditoria de Estoque, apurou falta de recolhimento do imposto pelo contribuinte na condição de responsável solidário, por ter adquirido de terceiros mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das*

entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (Infração 01), bem como de não ter recolhido o imposto por antecipação tributária, em função do valor acrescido (Infração 02).

Não pode ser acolhida a alegação defensiva de que o autuante não teria considerado os dados do estoque inicial de 2005, que seria o mesmo relativo ao final de 2004, o qual a defesa alega não ser obrigada a apresentar para a fiscalização por entender que ocorreu a decadência e que deveria ser considerado o valor consignado no LMC de 2005, pelas seguintes razões.

Primeiro, em relação a alegação de decadência como justificativa não apresentação do livro de Inventário relativo ao Estoque Inicial de 2005, o entendimento doutrinário e jurisprudencial, nos lançamentos tributários sujeitos à homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa, como no caso do ICMS, quando do pagamento antecipado, o ente tributante dispõe de cinco anos para realizar o lançamento ou homologação, nos termos do artigo 150 do CTN - Código Tributário Nacional.

Observo que o pagamento antecipado pelo sujeito passivo, nos termos do artigo acima citado, extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento. Havendo pagamento integral do tributo devido, não havendo outro prazo previsto em lei para homologação, este será de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Para aplicação da referida norma legal, é necessário que sejam atendidos alguns requisitos, entre eles, que o tributo tenha sido apurado e recolhido de acordo com lei, ou seja, o pagamento integralmente do valor devido pelo sujeito passivo; que não exista lei que fixe outro prazo e por fim, que não tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação, requisitos não existentes na lide em questão.

Na presente lide, o sujeito passivo, contribuinte do ICMS no Estado da Bahia, omitiu-se em prestar as informações ao fisco, artigo 149 do CTN, sendo necessária a apuração do imposto devido mediante procedimento administrativo tributário, resultando na lavratura do Auto de Infração em tela, por ter o sujeito passivo omitido informações na apuração do ICMS e realizado o consequente recolhimento em valor inferior ao devido.

Portanto, não se pode falar na aplicação da regra do § 4º do artigo 150 do CTN, pois, mediante ação fiscal, restou comprovada a omissão de pagamentos do tributo estadual, não havendo pagamento antecipado não se pode falar em homologação, pois não se pode homologar um pagamento que não foi realizado pelo sujeito passivo.

Também não pode ser arguida a aplicação do § 4º do artigo 150 do CTN, pois o Código Tributário do Estado da Bahia, Lei nº 3.956 de 11 de dezembro de 1981, aplicado aos contribuintes baianos, em seu artigo 107-B, fixou prazo para homologação, exercendo a faculdade prevista no próprio § 4º do artigo 150 do CTN.

O prazo para homologação tácita do lançamento e extinção do crédito tributário, fixado no Código Tributário do Estado da Bahia, no § 5º do artigo 107-B, é de 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, desde que não seja comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, pois, comprovada essa situação, o tributo poderá ser reclamado pelo sujeito ativo, ente tributante, a qualquer época.

Assim, no caso em tela, o prazo para contagem da decadência deve ser observado o previsto no § 5º do artigo 107-B do Código Tributário do Estado da Bahia, combinado com o artigo 173, inciso I, do CTN, 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. Portanto, por se tratar de comprovação do estoque inicial relativo ao exercício de 2005, o fisco teria até o dia 31/12/2010 para constituir o lançamento tributário. Como o Auto de Infração foi lavrado em 28/09/2010 não se configurou a decadência.

Segundo, a fiscalização considerou os estoques iniciais para o exercício de 2005. Ocorre que não poderia ter considerado o estoque registrado no LMC, como entende a defesa, pois a quantidade indicada estava superior ao limite máximo do tanque de combustível, conforme "Descrição dos Fatos para Desconsideração do Estoque Inicial", folhas 335 a 338, o qual foi recebido pelo contribuinte, uma vez que fez referência ao citado documento em sua peça de defesa. Por sua vez, as justificativas apresentadas pelo contribuinte de que a diferença estaria sendo em veículos transportadores e que teria adquirido para garantir preços promocionais não foram comprovadas.

A defesa não apresentou nenhum documento fiscal para comprovar que teria havido venda de combustível com preços promocionais realizadas pela Petrobrás.

Como bem ressaltou o autuante em sua informação fiscal, a alegação de estaria estocando combustível em caminhões é totalmente ilógica e fora da realidade, pois conforme demonstrado no levantamento fiscal, o contribuinte ficaria com 02 caminhões, praticamente, o ano todo parado no posto de combustível servindo apenas como complemento para armazenamento. Além de não apresentar nenhuma prova de sua alegação, se fosse comprovado, seria uma prática totalmente irregular, uma vez que o armazenamento de combustível quer instalações adequadas devido ao grande fisco que envolve o produto.

Devo ressaltar que o art. 123, do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento.

No mesmo sentido, o art. 142, do citado regulamento, estabelece que 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 ao argumento defensivo de que ao aplicar o roteiro de auditoria de estoque a fiscalização deveria encontrar omissão de saídas e não entradas sem notas fiscais, o mesmo demonstra-se totalmente desvinculado da legislação do ICMS e das rotinas de auditoria.

Ao adquirir mercadorias sem nota fiscal, o autuado torna-se o responsável pelo imposto daquele produto, conforme determina o art. 39, V, do RICMS/97, razão pela não pode ser acolhido o argumento defensivo de que deveria o fisco cobrar do vendedor. Ademais, somente o contribuinte autuado é que sabe de quem adquiriu as mercadorias sem nota fiscal, conforme restou comprovado nos levantamentos acostados aos autos.

Face à constatação das diferenças comprovadas pela Auditoria de Estoque (infrações 01 e 02) e por ser mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, o art. 10, I, da Portaria nº 445/98, determina que deve ser exigido o pagamento:

- a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada da documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V);
- b) do imposto devido 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 previstos no Anexo 88 do RICMS, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (RICMS/97, art. 915, II, "d").

Assim, na autuação em lide, o autuante observou as determinações contidas na citada portaria, não sendo pertinente o argumento defensivo em relação ao procedimento na apuração do imposto devido, estando correta a apuração da base de cálculo, uma vez que o art. 10, I, alíneas "a" e "b" da Portaria nº 445/98 determina a cobrança do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário e a cobrança do imposto devido por antecipação tributária.

Com base na explanação acima, considero correto o procedimento do auditor autuante, estando caracterizadas as infrações 01 e 02.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs o Recurso Voluntário de fls. 385/388, aduzindo, em síntese, que a Decisão alvejada incorreu em diversos equívocos, a saber:

- a) é invertida a afirmação da JJF de que foi considerado como estoque inicial para 2005 a capacidade máxima do tanque, pois, segundo cadastro da ANP, a capacidade é de 30.000 litros para Óleo Diesel e de 7.500 litros para Gasolina Comum;
- b) o sujeito passivo não alegou, em momento algum, que não está obrigada a apresentar documentos à fiscalização, mas apenas afirmou que os estoques iniciais de 2005 coincidem com os estoques finais de 2004, exercício este que já estaria homologado;
- c) a Decisão recorrida está embalada em situações que não aconteceram na realidade - omissão de informações e falta de entrega de documentos -, tendo sido desconsiderados todos os elementos de prova apresentados pelo sujeito passivo sob a alegação de que eram falsos, sem, contudo, haver provas de aludida falsidade.

Prosseguindo em suas razões recursais, aduz que todas as entradas consideradas na autuação possuem notas fiscais, sendo a diferença apurada fruto apenas da desconsideração do estoque final de 2004 e inicial de 2005, que constam do registro de Inventário e do LMC, medida adotada

pela fiscalização ao argumento de que as quantidades registradas eram superiores à capacidade de trancarem do estabelecimento autuado.

Diz que a inconsistência do levantamento elaborado pelo proposto fiscal foi demonstrada através da planilha apresentada pelo sujeito passivo, acompanhada de cópias dos inventários de 2004 e 2005, sendo estas rodas suficientes para dar abrigo à tese de defesa.

À fl. 407, a PGE/PROFIS sugeriu a realização de diligência à ASTEC, para que fosse mais bem esclarecida a questão da capacidade de tancagem, contudo o pedido foi indeferido por esta Câmara, consoante Decisão de fl. 409.

No Parecer de fl. 412, a PGE/PROFIS manifesta-se pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, ao argumento de que os estoques iniciais de combustível considerados pelo autuante são condizentes com a capacidade de armazenamento dos tanques da empresa, não havendo provas de que há outros pontos de armazenagem de tais produtos.

## VOTO

Consoante relatado, a questão principal a ser dilucidada no julgamento deste Recurso Voluntário diz respeito à manutenção, pelo sujeito passivo, de combustíveis em quantidade incompatível com a capacidade de armazenamento do sujeito passivo.

Tal fato foi reconhecido pelo próprio recorrente, tanto que apresentou as planilhas de fls. 331/334, apontando sempre estoques bastante acima da capacidade de tancagem, com a justificativa de que o excedente ficava armazenado em dois caminhões-tanque.

Em primeiro lugar, o sujeito passivo não trouxe qualquer comprovação de suas alegações, ônus que era seu, a teor do art. 143, do RPAF vigente, segundo qual "*a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal*".

Ou seja, não se trata de considerar falsas ou verdadeiras, em seu conteúdo, as planilhas elaboradas pelo sujeito passivo; os dados lançados unilateralmente pelo recorrente, entretanto, nada provam em seu favor, uma vez que desacompanhados de efetivas provas documentais acerca da possibilidade fática de manter estoque superior à sua própria capacidade de armazenamento.

Além da falta de provas, milita em desfavor do contribuinte o fato de que a manutenção de dois caminhões-tanque parados no estabelecimento autuado, ao longo de muitos e muitos meses, não é verossímil. Na verdade, o custo dessa manobra é incompatível com o benefício dela extraído, sobretudo quando se constata que, algumas vezes, os dois caminhões, com capacidade total de 27 mil litros, ficavam parados no estabelecimento para possibilitar o armazenamento de um excedente de combustível de menos de 1000 litros.

Por derradeiro, como bem pontuou a JJF, a conduta de manter dois caminhões-tanque parados para fins de estocagem permanente de combustível é conduta irregular, pois, como cediço, a atividade de comércio de derivados de petróleo é submetida a regras rígidas fixadas em leis e em atos da ANP, exigindo-se, inclusive, local seguro e adequado para o armazenamento de tais produtos.

Por todas essas razões, entendo correta a conduta da fiscalização de apenas considerar legítimo o estoque compatível com a capacidade de armazenamento do sujeito passivo, não merecendo qualquer reparo, no particular, a Decisão invectivada.

As demais alegações recursais são impertinentes e não se prestam a modificar o entendimento firmado na Decisão impugnada, sobretudo porque não apontam vícios no Auto de Infração sob análise. A exigência fiscal decorre da constatação de aquisição de mercadorias desacompanhadas

de documentação fiscal, apurada por intermédio de levantamento quantitativo de estoques que foi realizado em atenção às normas aplicáveis à espécie, especialmente a Portaria nº 445/98.

O imposto foi calculado corretamente, englobando tanto a parcela do ICMS-Normal quanto o ICMS-Antecipação Tributária, acrescido da MVA aplicável aos produtos acerca dos quais constatou-se entradas sem documentação fiscal. Por outro lado, o sujeito passivo não formulou qualquer alegação tendente a infirmar esse dado do lançamento de ofício, devendo, pois, prevalecer o cálculo elaborado pelo proposto fiscal.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter a Decisão impugnada por estes e pelos seus próprios fundamentos.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> 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 269102.0011/10-8, lavrado contra J.M.P. BATISTA E CIA. LTDA. (POSTO SÃO CRISTÓVÃO II), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$20.180,09, acrescido das multas de 70% sobre R\$15.593,91 e 60% sobre R\$4.586,18, previstas no art. 42, incisos III e II, alíneas “d” e “f”, respectivamente, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$1.408,03, prevista no inciso XI e XIII-A, “i” do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios correspondentes, conforme estabelecido pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o valor efetivamente recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de março de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FABIO DE ANDRADE MOURA - RELATOR

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