

**A. I. Nº** - 206851.0070/03-5  
**AUTUADO** - DÚLIO AUGUSTO GUEDES E SILVA & CIA. LTDA.  
**AUTUANTE** - CARLOS AUGUSTO BARBOSA NOGUEIRA  
**ORIGEM** - INFAZ BARREIRAS  
**INTERNET** - 08.06.04

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0194-01.04

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. **a)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (GASOLINA, ÁLCOOL E ÓLEO DIESEL). Pelos elementos constantes nos autos, em vez de omissão de entradas, houve foi omissão de saídas de gasolina, álcool e óleo diesel. Como se trata de mercadorias cujo imposto é pago por antecipação, estando, por isso, encerrada a fase de tributação, nos termos do art. 356 do RICMS/97, não há imposto a ser lançado. Fato punível com multa por descumprimento de obrigação acessória. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 16/12/03, apura os seguintes fatos:

1. falta de recolhimento do imposto [ICMS], na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro sem documentos fiscais, estando ditas mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, tendo o fato sido apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício fechado (2001), lançando-se o imposto no valor de R\$ 20.981,18, com multa de 70%;
2. falta de recolhimento do imposto [ICMS] por antecipação, sobre o valor acrescido, por ter a empresa adquirido mercadorias de terceiro sem documentos fiscais, estando ditas mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, tendo o fato sido apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício fechado (2001), lançando-se o imposto no valor de R\$ 12.038,40, com multa de 60%.

A defesa atribui a autuação à fragilidade do roteiro de auditoria empregado pela fiscalização. Considera ser insubsistente o levantamento fiscal baseado na escrita de postos de combustíveis, uma vez que a escrita dessas empresas não reflete a realidade, haja vista que o imposto é pago por antecipação. Alega que todas as compras são feitas a distribuidores regularmente inscritos no cadastro de contribuintes e as operações são efetuadas com Notas Fiscais, sendo o tributo pago antecipadamente pelo substituto tributário. Requer a dilação de prazo para apresentação de documentos que provem isso. Considera que seria cabível neste caso apenas uma multa por descumprimento de obrigação acessória, relativamente à escrituração incorreta do Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC).

Quanto ao direito, o autuado levanta uma preliminar, alegando ausência de elementos suficientes para se determinar com segurança a acusação. Alega que o fiscal teria deixado de incluir no levantamento diversos documentos apresentados pela empresa. Protesta que não foi feita “circularização” junto aos distribuidores, limitando-se o fiscal a confrontar as compras com os registros da bomba de combustível. A seu ver, foram contrariados os princípios da segurança jurídica e da moralidade, dentre outros, com a lavratura de um Auto de Infração destituído de elementos comprobatórios, invertendo o ônus da prova para o contribuinte, que se vê obrigado a fazer prova do que não fez. Protesta que, se algum distribuidor vem exercendo comércio irregular, que então o fisco se valha do poder de polícia e vá em busca dos infratores, em vez de onerar os adquirentes das mercadorias, que, agindo de boa-fé, comprem as mercadorias pelo preço de mercado, pagando inclusive o imposto que vem destacado na Nota, e ainda são apenados com Autos de Infração. Aduz que, através da juntada das Notas Fiscais de saídas de mercadorias dos distribuidores de combustíveis, cai por terra a pretensão fiscal. Argumenta que o fisco não pode basear-se em presunção para lançar tributo. Cita decisão deste Conselho. Transcreve comentários de Clélio Berti.

A defesa prossegue questionando o lançamento com o argumento de que estaria havendo duplicidade de tributação. Baseia-se no fato de que as mercadorias objeto do levantamento fiscal são tributadas pelo regime de substituição tributária, de modo que o presente lançamento constitui dupla exigência fiscal, implicando enriquecimento ilícito. Apega-se a decisão do CONSEF acerca do encerramento da tributação de mercadorias sujeitas a substituição tributária. Frisa que a Constituição veda o emprego do confisco tributário. Recorre a comentários do prof. Hugo de Brito Machado. Sustenta que os valores apurados pelo fisco não refletem a realidade, pois o levantamento apresenta erros, e isso será provado com a juntada de documentos, a ser feita até a data do julgamento.

O autuado conclui sua defesa assegurando que não houve omissão de entradas de mercadorias, o que houve foi apenas descumprimento de obrigação acessória, passível da multa de R\$ 460,00, pela inobservância de formalidades escriturais. Pede que o Auto de Infração seja declarado nulo ou parcialmente procedente.

O fiscal autuante prestou informação dizendo que as Notas Fiscais de entradas apresentadas e registradas no Registro de Entradas e as informações constantes no Livro de Movimentação de Combustível (LMC), contendo os registros diários de estoques e de saídas de combustíveis, conforme dispositivos contadores existentes nas bombas que acumulam as saídas em litros dos produtos, constituem elementos legalmente previstos na legislação estadual e federal e são tecnicamente irrefutáveis, pois as bombas possuem dispositivos de controle de saídas dos produtos aprovados por legislação federal, constituindo comprovação para verificação, tanto pelo controle do próprio posto de combustível, como pelo consumidor adquirente dos produtos. A seu ver, os registros das bombas confirmam a saída dos produtos que foram depositados nos respectivos tanques de combustíveis, e assim resultam na saída real dos produtos. Diz que os registros das bombas são efetivos na determinação da real saída dos produtos, pois todas as mercadorias que são vendidas passam pelas mesmas. O Regulamento do imposto estabelece como obrigatórios os livros fiscais apontados nos arts. 314, 322 e 324, ou seja, o Registro de Entradas e o Livro de Movimentação de Combustíveis, sendo, portanto, esses elementos revestidos de legalidade e confiabilidade. Considera que os citados elementos não deixam nenhuma dúvida quanto à segurança jurídica como fontes irrefutáveis ao roteiro de estoque aplicado que gerou o Auto de Infração em lide. Considera ser descabida a alegação de insegurança da metodologia adotada. Conclui assinalando que o contribuinte não refutou os

dados apontados no demonstrativo de estoque, quis somente desqualificar elementos que serviram de base ao Auto. Opina pela manutenção do lançamento.

O processo foi dado como instruído em 23/5/04. Na sessão de julgamento, dia 2/6/04, o representante da empresa pediu para anexar os instrumentos às fls. 195/211. Submetida a solicitação à deliberação da Junta, decidiu-se acolher o pedido.

## VOTO

A autuação refere-se abstratamente à falta de recolhimento de “imposto”. Esclareça-se, desde já, que o imposto em questão é o ICMS. O item 1º do Auto de Infração cuida da falta de recolhimento do tributo pelo autuado na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro sem documentos fiscais. O item 2º refere-se ao lançamento do imposto por antecipação, sobre o valor acrescido, relativo às operações subsequentes, por se tratar mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária – gasolina, óleo diesel e álcool carburante. Em ambas as situações, o débito foi apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadoria.

Na defesa, no bojo das preliminares, o autuado requereu o direito de fazer a juntada posterior de provas quanto à regularidade das compras de combustíveis. As preliminares não são, a rigor, preliminares propriamente ditas, mas sim meras considerações quanto ao próprio mérito, de modo que tratarei delas na abordagem das questões de conteúdo do procedimento fiscal. Quanto às provas “extemporâneas” que a defesa prometeu trazer aos autos, estas somente foram exibidas por ocasião da realização da sessão de julgamento, quando o representante da empresa pediu para anexar os instrumentos às fls. 195/211. Submetida a solicitação à deliberação da Junta, decidiu-se acolher o pedido, em respeito ao princípio da verdade material.

Os documentos apresentados às fls. 198/211 são cópias de Notas Fiscais emitidas pela Companhia Brasileira de Petróleo Ipiranga. Trata-se de uma empresa reconhecidamente idônea, companhia tradicional do ramo de derivados de petróleo no país. As cópias foram autenticadas por cartório, e foram feitas com base nas 2<sup>as</sup> vias dos documentos em poder do emitente. É plausível a explicação do representante da defesa para o fato de não terem sido localizadas as 1<sup>as</sup> vias, ao alegar que o arquivamento dos documentos não vinha sendo feito com o devido rigor por se tratar de mercadorias cujo imposto é pago por antecipação. A defesa alega que o próprio fiscal deveria ter feito a “circularização”, ou seja, a busca de elementos junto aos fornecedores para confirmação da regularidade das compras. Tal providência poderia ter sido adotada, mas não constitui a praxe do procedimento fiscal. Isso é feito apenas em situações específicas, a critério do órgão fiscalizador. Não houve, por conseguinte, fragilidade do roteiro de auditoria, como alega o sujeito passivo. São descabidas as alegações de contrariedade aos princípios da segurança jurídica e da moralidade dos atos administrativos. E não houve inversão do ônus da prova, como protesta a defesa. É dever do sujeito passivo manter a documentação em ordem para exibição ao fisco.

Quanto à alegação de que estaria havendo duplicidade de tributação, já que as mercadorias objeto do levantamento fiscal são tributadas pelo regime de substituição tributária, observo que a prova de que o imposto já foi antecipado e, portanto, está encerrada a fase de tributação, depende da regularidade da documentação de origem das mercadorias. Se a empresa não dispõe dos documentos relativos à aquisição das mercadorias, não pode alegar que o imposto foi pago anteriormente. Aliás, alegar pode, mas apenas isso. E alegar não é provar.

Dentre os documentos apresentados pela empresa (fls. 198/211), há alguns que não interessam neste caso, pois se referem a outras mercadorias que não aquelas que foram objeto do lançamento. Aqui interessam apenas as Notas Fiscais de entrada de gasolina, óleo diesel e álcool carburante no exercício de 2001. Não considerarei a Nota Fiscal 138353 (fl. 211), pois ela foi incluída no levantamento fiscal (fls. 9 e 19). Levarei em conta apenas as seguintes Notas Fiscais:

DOC. FISCAL	QUANTIDADE (LITROS)		
	GASOLINA	DIESEL	ÁLCOOL
NOTA FISCAL			
148338 (fl. 202)		15.000	5.000
148120 (fl. 203)	5.050	14.950	
147992 (fl. 204)	5.000	15.000	
146690 (fl. 206)	5.000	10.000	5.000
142781 (fl. 209)	5.000	10.000	
139682 (fl. 210)	5.000	15.000	
<b>Total</b>	<b>25.050</b>	<b>79.950</b>	<b>10.000</b>

Conclusões: a) óleo diesel: de acordo com o levantamento à fl. 8, teria havido omissão de entradas de 72.874,7 litros de óleo diesel no exercício de 2001, sendo que, em face das Notas Fiscais apresentadas, conforme demonstrativo acima, dando conta da entrada de mais 79.950 litros, a diferença, que era relativa a omissão de entradas, passa a ser por omissão de saídas; b) álcool: em face do levantamento à fl. 13, teria havido omissão de entradas de 9.471,4 litros de álcool no exercício de 2001, sendo que, com as Notas Fiscais apresentadas, conforme demonstrativo acima, acusando a entrada de mais 10.000 litros, a diferença, que era relativa a omissão de entradas, passa a ser por omissão de saídas; c) gasolina: conforme levantamento à fl. 18, teria havido omissão de entradas de 21.282,57 litros de gasolina no exercício de 2001, sendo que, com as Notas Fiscais apresentadas, conforme demonstrativo acima, acusando a entrada de mais 25.050 litros, a diferença, que era relativa a omissão de entradas, passa a ser por omissão de saídas.

Nos três casos, como se trata de mercadorias cujo imposto é pago por antecipação, estando, por isso, encerrada a fase de tributação, nos termos do art. 356 do RICMS/97, não há imposto a ser lançado. É cabível, contudo, a multa de R\$ 50,00, por descumprimento de obrigação acessória.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206851.0070/03-5**, lavrado contra **DÚLIO AUGUSTO GUEDES E SILVA & CIA. LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa de **R\$ 50,00**, prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 2 de junho de 2004.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS – JULGADORA