

A.I. N.<sup>º</sup> - 055862.0003/04-2  
**AUTUADO** - OK COMBUSTÍVEIS & LUBRIFICANTES LTDA.  
**AUTUANTE** - EREMITO GONÇALVES DE ROMA  
**ORIGEM** - INFAC JACOBINA  
**INTERNET** - 20.08.2004

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0297-04/04**

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a) 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. Efetuada correção no cálculo do imposto devido; b) SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Multa por descumprimento de obrigação acessória, tendo em vista que se trata de mercadoria que já havia sofrido tributação na entrada, sendo limitada a apenas uma por natureza da infração, independentemente da sua ocorrência em diversos exercícios. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. 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. Infração comprovada. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração caracterizada. 4. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. O crédito em questão tem previsão de utilização apenas a partir de 01/01/07. Infração subsistente. 5. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. DECLARAÇÃO INCORRÉTA DE DADOS. MULTA. Descumprimento de obrigação acessória. Infração confirmada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 03/03/04, para exigir o ICMS no valor de R\$ 153.308,97, acrescido das multas de 60% e 70%, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no montante de R\$ 3.004,31, em decorrência de:

1. Omissão de saída de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2002 e 2003) – multa de R\$ 100,00.
2. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, 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 (2002 e 2003) - R\$ 129.921,57.
3. 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 (2002 e 2003) – R\$ 22.813,69.
4. Omissão de saída de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto (01/01/04 a 07/01/04) – multa de R\$ 50,00.
5. Falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do próprio estabelecimento – R\$ 268,67.
6. Entrada, no estabelecimento, de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal – multa de R\$ 2.714,31.
7. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento – R\$ 305,04.
8. Declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS) – multa de R\$ 140,00.

O autuado, através de advogado, apresenta impugnação às fls. 142 a 150, inicialmente dizendo que no demonstrativo do cálculo do preço médio, apresentado pelo autuante, consta mercadorias do tipo óleo de girassol salada e cuscuz/fubá. Expõe que como tais itens são inexistentes no estabelecimento autuado, entende que na realidade se referem a óleo diesel e álcool, respectivamente.

No mérito se manifesta da seguinte forma:

Infração 1 – nega a existência da omissão detectada, dizendo que em 31/08/02 a empresa Posto de Combustíveis Monumento Ltda encerrou suas atividades, sendo que o estabelecimento autuado adquiriu todo o estoque de combustíveis e lubrificantes da mencionada empresa, conforme nota fiscal nº 00247. Esclarece que, dessa forma, iniciou a atividade em 01/09/02, escriturando a aludida nota fiscal e lançando seu estoque inicial no livro Registro de Inventário. Acrescenta que, no entanto, no seu Livro de Movimentação de Combustíveis – LMC, constou, inadvertidamente, o movimento referente ao período de 15 a 31/08/02, pertencente a empresa Posto de Combustíveis

Monumento Ltda, e que tal fato ensejou a diferença reclamada pelo autuante. Entende que da forma como o autuante levantou seu estoque, todo o trabalho ficou prejudicado.

Infração 2 – Diz que da mesma forma que a infração anterior, o autuante partiu de uma premissa falsa, apurando o estoque e movimentação pertencente a outra empresa no exercício de 2002. Em relação ao exercício de 2003, alega que além do reflexo da apuração incorreta referente ao ano de 2002, está acostando aos autos diversas notas fiscais de entradas que na época da ação fiscal não foram localizadas. Entende, ainda, tratando-se de mercadoria enquadrada no regime da substituição tributária, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto é da distribuidora.

Infração 3 – Afirma que é reflexo do equívoco ocorrido na consulta aos documentos necessários para se chegar ao levantamento do estoque em 31/12/02.

Infração 4 – Alega inexistir, dizendo que ficou comprovada a existência de documentação fiscal, devidamente escriturada.

Infração 5 – Cita o art. 155, §2º, item IX, da C.F., entendendo que os bens destinados ao consumo do estabelecimento não são mercadorias, e que só há incidência do ICMS, para esses bens, na entrada do estabelecimento importador.

Infração 6 – Diz que as notas fiscais em lide foram devidamente registradas no LMC. Entende que o fato de não estarem lançadas no livro Registro de Entradas não causou nenhum prejuízo ao fisco. Afirma que não houve nenhuma intenção de lesar o Estado, e considera que cabe apenas a retificação da escrita contábil.

Infração 7 – Entende que há uma contradição entre a presente exigência e a contida na infração 5. Transcreve o art. 93, V, “b”, do RICMS/97, dizendo que a fundamentação do auto está equivocada, e que não houve a utilização indevida de crédito fiscal. Acrescenta que não utilizou o crédito em questão, e que apenas o lançou. Considera que caso prevaleça o pensamento de que o autuado não teria direito ao crédito, caberia apenas o estorno do aludido crédito.

Infração 8 – Reconhece que cometeu um equívoco no que se refere a transcrição do valor das saídas.

Ao final, contestando a ressalva final do Auto de Infração (“Ressalvo o direito de a Fazenda Estadual apura em qualquer época, enquanto não extinto o prazo decadencial, a ocorrência de outros elementos que possam configurar obrigações tributárias...”), pede a manutenção apenas da exigência referente à infração 8.

O autuante, em sua informação fiscal (fls. 355 a 358), inicialmente esclarece que o equívoco no demonstrativo do cálculo do preço médio, citado pelo autuado, se trata de um erro de sistema, mas que os produtos foram cadastrados corretamente.

No mérito, tece as seguintes considerações:

Infração 1 – afirma que a omissão de saídas está caracterizada pela venda de álcool sem a emissão de notas fiscais, apurado no levantamento de estoque, nos dois exercícios.

Infração 2 - diz que para que não pairem dúvidas sobre o levantamento efetuado, na oportunidade, exclui da apuração a movimentação do período compreendido entre 15 a 31/08/02. Esclarece que passou a tomar como base para o início, o dia 01/09/02, registrando a aquisição dos combustíveis constantes na nota fiscal nº 00247 (transferência do estoque da sucedida para sucessora). Dessa forma elaborou novos demonstrativos (fls. 359 a 364), reduzindo o valor da exigência relativa ao exercício de 2002 para R\$ 25.852,32.

Quanto ao exercício de 2003, acatou as notas fiscais apresentadas pelo autuado, por ocasião de sua defesa, e elaborou novos demonstrativos (fls. 359 a 364), reduzindo o valor da exigência para R\$ 67.233,68.

Infração 3 – Informa que considerando as alterações ocorridas na infração antecedente, houve repercussão nos valores anteriormente indicados. Ainda com base nos demonstrativos às fls. 359 a 364, informa que deixou de existir a ocorrência de 2003, vez que a gasolina que apresentava omissão

de entradas passou a apresentar omissão de saídas. Quanto ao exercício de 2002, o valor exigido foi reduzido para R\$ 2.733,16.

Infração 4 – diz que é idêntica a infração 1, porém constatada em exercício aberto.

Infração 5 – expõe que o autuado limita-se a questionar a constitucionalidade da cobrança e que não lhe cabe julgar.

Infração 6 – diz que o autuado confessa seu cometimento.

Infração 7 – esclarece que a empresa creditou-se indevidamente dos valores do ICMS destacado nos documentos fiscais de mercadorias adquiridas para uso ou consumo, cuja utilização está vedada pelo art. 97, do RICMS/97.

Infração 8 – diz que o autuado reconhece a sua procedência.

O autuado em nova manifestação (fls. 377 a 379), diz que o próprio autuante, numa medida de direito e de justiça, excluiu a movimentação do período de 15 a 31/08/02. Em relação à infração 2, diz acostar ao PAF mais quatro notas fiscais, relativas ao exercício de 2003, que foram localizadas depois de persistentes buscas. No que diz respeito as demais omissões, alega que nos exercícios de 2002 e 2003, foram efetuadas transferências de diesel do tanque 4 para o tanque 5, e que tais transferências foram registradas erroneamente nos LMC's como se fossem venda, gerando duplicidade de registro de saídas. Ao final, entendendo que o cálculo deve ser refeito, considerando as reduções que apresenta à fl. 379, pede a procedência parcial do Auto de Infração

O autuante em nova manifestação (fls. 396 a 397), diz que a nota fiscal nº 40062, referente ao produto óleo diesel, encontra-se devidamente lançada no levantamento inicial (fl. 39).

Quanto às notas fiscais nºs 39747 e 40061, referente ao produto gasolina, diz que também estão lançadas no demonstrativo à fl. 40.

No que diz respeito à nota fiscal nº 34970, relativa à aquisição de álcool, informa que embora não estando lançada no levantamento, não traz repercussão, um vez que o referido produto, no exercício, apresentou omissão de saídas, sendo que a inclusão da nota fiscal em comento apenas aumentaria a omissão de saídas.

Quanto ao demonstrativo das transferências apresentado pelo sujeito passivo, afirma que não possui nenhuma sustentação, em razão dos seguintes motivos:

- 1 – nas folhas do LMC indicadas no demonstrativo não existe nenhuma quantidade equivalente às nele declaradas ou indicação de que as saídas, ou parte delas, se refiram a transferências;
- 2 – as saídas efetuadas pelos bicos das bombas de combustível são consideradas vendas;
- 3 – não há comprovação de tais operações através de outros documentos, como notas fiscais, por exemplo.

Ao final, considerando a nova defesa tem apenas caráter protelatório, pede a manutenção parcial do Auto de Infração, após as correções efetuadas.

## VOTO

Inicialmente devo ressaltar que apesar do novo demonstrativo do cálculo do preço médio, apresentado pelo autuante, constar mercadorias do tipo óleo de girassol salada e cuscuz/fubá, o próprio sujeito passivo reconheceu em sua peça defensiva tratar-se na realidade de óleo diesel e álcool, respectivamente.

Portanto, ficou evidenciado nos autos que ocorreu, tão somente, um erro de sistema, porém os produtos, objeto da autuação, foram cadastrados corretamente.

Dessa forma, entendo que o presente PAF está revestido das formalidades legais, acrescentando, ainda, que o atuado manifestou-se posteriormente não mais questionando tal fato e demonstrando ter plena ciência da autuação.

No mérito, as infrações de 1 a 4 dizem respeito a exigência de penalidades fixas, relativas à omissão de saídas de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária que já haviam sofrido tributação na entrada, além de ICMS em decorrência de irregularidades constatadas em levantamento quantitativo de estoques, em exercício fechado, de acordo com os demonstrativos acostados ao PAF às fls. 08 a 47, tendo sido identificadas diferenças de quantidades de entradas dos produtos gasolina, álcool e óleo diesel adquiridas pelo sujeito passivo sem a competente documentação fiscal. Nestas condições, deve ser exigido o pagamento do imposto por responsabilidade solidária, bem como também o imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido.

O autuado, em sua defesa, alegou que 31/08/02 a empresa Posto de Combustíveis Monumento Ltda encerrou suas atividades, sendo que o estabelecimento autuado adquiriu todo o estoque de combustíveis e lubrificantes da mencionada empresa, conforme nota fiscal nº 00247. Esclareceu que, dessa forma, iniciou a atividade em 01/09/02, escriturando a aludida nota fiscal e lançando seu estoque inicial no livro Registro de Inventário. Acrescentou que, no entanto, no seu Livro de Movimentação de Combustíveis – LMC, constou, inadvertidamente, o movimento referente ao período de 15 a 31/08/02, pertencente a empresa Posto de Combustíveis Monumento Ltda, e que tal fato ensejaram as diferenças reclamadas pelo autuante. Em relação ao exercício de 2003, informou, ainda, ter acostado aos autos diversas notas fiscais de entradas que na época da ação fiscal não foram localizadas.

O autuante, por sua vez, disse que para que não pairessem dúvidas sobre o levantamento efetuado, por ocasião da informação fiscal, excluiu da apuração a movimentação do período compreendido entre 15 a 31/08/02, esclarecendo que passou a tomar como base para o início da apuração, o dia 01/09/02, registrando a aquisição dos combustíveis constantes na nota fiscal nº 00247 (transferência do estoque da sucedida para sucessora).

Dessa forma, elaborou novo demonstrativo à fl. 359, para a infração 2, reduzindo o valor da exigência relativa ao exercício de 2002 para R\$ 25.852,32, com o que concordo.

Quanto ao exercício de 2003, acatou as notas fiscais apresentadas pelo autuado, por ocasião de sua defesa, reduzindo o valor da exigência para R\$ 67.233,68, referente ao produto óleo diesel, de acordo com o demonstrativo à fl. 26, ao reduzir em 60.000 litros a omissão de entradas da mercadoria em lide.

Todavia, observo que o autuante não efetuou a redução de 40% da base de cálculo prevista na legislação, a partir de 20/09/03, para o produto acima referido. Dessa forma, e ainda considerando que o produto gasolina, após as retificações efetuadas, deixou de apresentar omissão de entradas, o valor a ser exigido no exercício de 2003 (óleo diesel) passa a ser de R\$ 40.340,20, de acordo com os cálculos abaixo:

Valor das Omissões	B.de Cálculo Reduzida (40%)	Alíquota	Valor do Imposto
268.934,72	161.360,83	25%	40.340,20

No que diz respeito à infração 3, considerando as alterações ocorridas na infração antecedente, houve repercussão nos valores anteriormente indicados, que passam a apresentar os seguintes valores, retificando o demonstrativo elaborado pelo autuante à fl. 360:

Exercício de 2002

Óleo Diesel:				
Valor das Omissões	Valor com MVA (41,56%)	Alíquota	(-)ICMS normal	ICMS antecipado
127.425,17	180.383,07	17%	21.662,28	9.002,84
Gasolina:				
Valor das Omissões	Valor com MVA (27,96%)	Alíquota	(-)ICMS normal	ICMS antecipado
15.518,67	19.857,69	27%	4.190,04	1.171,53

Exercício de 2003

Óleo Diesel:				
Valor das Omissões	Valor com MVA (27,84%)	Alíquota	(-)ICMS normal	ICMS antecipado
161.360,83	206.283,68	25%	40.340,20	11.230,72

Ressalto, ainda, que em manifestação posterior o autuado anexou mais quatro notas fiscais, relativas ao exercício de 2003, alegando que só foram localizadas depois de insistentes buscas.

No entanto, tais notas fiscais não influenciam os novos demonstrativos acima apresentados, haja vista que a nota fiscal nº 40062, referente ao produto óleo diesel, encontra-se devidamente lançada no levantamento inicial (fl. 39).

Quanto às notas fiscais nºs 39747 e 40061, referente ao produto gasolina, também estão lançadas no demonstrativo à fl. 40.

No que diz respeito à nota fiscal nº 34970, relativa à aquisição de álcool, embora não esteja lançada no levantamento fiscal, não traz repercussão, um vez que o referido produto apresentou omissão de saídas no respectivo exercício, sendo que a inclusão da nota fiscal em comento apenas aumentaria a omissão de saídas, que já está sendo objeto de exigência de penalidade fixa.

Vale ainda frisar que, na situação em análise, o autuado é um posto de gasolina e, como tal, recebe a gasolina, o álcool e o óleo diesel com o imposto já antecipado pela empresa distribuidora de combustíveis, consoante o artigo 512-A, do RICMS/97, que estabelece que “são responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS relativo às operações internas subsequentes com álcool etílico hidratado para fins carburantes, na condição de sujeito passivo por substituição, os distribuidores de combustíveis, como tal definidos e autorizados pelo órgão federal competente”.

Entretanto, como foi apurado pelo preposto fiscal, por meio de levantamento de estoques, que o autuado havia adquirido os produtos em tela sem a correspondente nota fiscal de origem, foi exigido corretamente o ICMS, por responsabilidade solidária, tanto em relação ao imposto de apuração normal, quanto aquele devido em razão da substituição tributária, descabendo a alegação defensiva de que a responsabilidade pelo recolhimento do imposto seria exclusiva do fornecedor.

Quanto às penalidades fixas exigidas nas infrações 1 e 4, relativas à omissão de saídas, em virtude de descumprimento de obrigação acessória, tendo em vista que as mercadorias em questão já haviam sofrido tributação na entrada, devo observar que a cobrança deve ser limitada a apenas uma multa, já que a natureza da infração é a mesma. Portanto o valor a ser exigido na infração 1 passa a ser de R\$ 50,00, e consequentemente a infração 4 deixa de ser exigida.

Em relação à alegação do sujeito passivo de que nos exercícios de 2002 e 2003, foram efetuadas transferências de diesel do tanque 4 para o tanque 5, e que tais transferências foram registradas erroneamente nos LMC's como se fossem vendas, gerando duplicidade de registro de saídas, entendo que não pode prosperar, uma vez que o sujeito passivo não anexou comprovação de tais operações através de outros documentos, como notas fiscais, por exemplo. Pelo que dispõe o art. 142, do RPAF/99, 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.

Ademais, nas folhas do LMC indicadas no demonstrativo não existe nenhuma quantidade equivalente às nele declaradas ou indicação de que as saídas, ou parte delas, se refiram as transferências alegadas.

No que diz respeito à infração 5, o autuado limita-se em sua defesa a questionar a constitucionalidade da cobrança, no entanto, conforme dispõe o art. 167, I, do RPAF/99, não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade.

Ademais, a exigência em questão tem previsão expressa no art. 1º, §2º, IV e art. 5º, I, do RICMS/97.

Em relação à infração 6, a própria peça defensiva é uma confissão do cometimento da infração, entendendo apenas o autuado que o fato das notas fiscais não estarem lançadas no livro Registro de Entradas não ensejam prejuízo ao fisco.

Todavia o descumprimento da obrigação acessória em análise, sujeito o infrator ao pagamento da multa tipificado no art. 42, XI, da Lei nº 7.014/96, estando corretamente exigida nos autos.

Quanto à infração 7, o contribuinte creditou-se indevidamente dos valores do ICMS destacado nos documentos fiscais de mercadorias adquiridas para uso ou consumo, conforme documentos às fls. 92 a 117, cuja utilização está vedada pelo art. 97, I, do RICMS/97, e que só tem previsão de utilização a partir de 01/01/07, de acordo com o art. 93, V, “b”, do mesmo regulamento citado.

No que tange à infração 8, o autuado reconhece o seu cometimento, não havendo necessidade de maiores considerações.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, para exigir ICMS no valor de R\$573,71 e multas no valor de R\$2.854,31, conforme demonstrativos de débito às fls. 02 e 03, referentes infrações 5 a 8, e alterando os relativos às infrações 1 a 3, de acordo com o demonstrativo abaixo:

Infração	Data de Ocorrência	B. de Cálculo	Alíquota	Multa	Valor em Real
1	31/12/02	-	-	50,00	50,00
2	31/12/02	152.072,47	17%	70%	25.852,32
2	31/12/03	237.295,29	17%	70%	40.340,20
3	31/12/02	59.849,24	17%	60%	10.174,37
3	31/12/03	66.063,06	17%	60%	11.230,72

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 055862.0003/04-2, lavrado contra **OK COMBUSTÍVEIS & LUBRIFICANTES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 88.171,32**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 21.978,80 e 70% sobre R\$ 66.192,52, previstas no art. 42, II, “d” e “f”, VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais; além das multas por descumprimento de obrigação acessória no montante de **R\$ 2.714,31** com os acréscimos legais, e **R\$190,00**, previstas no art. 42, XI, XVIII, “c”, e XXII, da mesma lei supra citada.

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, 12 de agosto de 2004.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA