

PROCESSO - A. I. Nº 279934.0002/04-7  
RECORRENTE - G. M. COMÉRCIO E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0438-01/04  
ORIGEM - INFAS SERRINHA  
INTERNET - 24/02/2005

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0015-12/05**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMBUSTÍVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Constatada diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, se as mercadorias já saíram sem tributação, deve ser exigido o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e o imposto por antecipação de responsabilidade do próprio sujeito passivo. Não foi comprovado o pagamento do imposto devido por antecipação nas aquisições das mercadorias. Abatidos os créditos das operações anteriores (item precedente). Autuado apresenta documentos fiscais que reduzem o valor do débito. Refeitos os cálculos. Infrações parcialmente caracterizadas. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Mantida a Decisão. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal que houvera julgado Procedente em Parte o Auto de Infração referenciado, exigindo pagamento de imposto no valor de R\$16.117,51, por omissões apurada através de levantamento quantitativo de estoque de combustíveis, em decorrência dos seguintes fatos:

1. *Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$15.090,43, 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;*
2. *Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, no valor de R\$ 4.242,78, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro em sua escrita de entrada de mercadorias;*

O autuado em sua defesa argüiu a improcedência da autuação e apontou na sua informação fiscal o autuante Em nova manifestação, desta vez através seu patrono, o autuado interpôs “Recurso Voluntário”, dizendo ter tomado ciência através de intimação do Acórdão proferido pela JJF. Alegou que a autuação só ocorreu em razão da fragilidade do roteiro de auditoria empregado, tendo em vista que o demonstrativo de estoque foi efetuado com base no Livro de Movimentação

de Combustíveis, aduzindo ser de conhecimento público que a escrita dos postos de combustíveis pouco ou nada refletem a realidade, raras vezes sendo escriturados, por carregarem em si pouca relevância, em face do imposto ser recolhido antecipadamente.

Afirmou que houve equívoco por parte do autuante já que todas as operações efetuadas pelo autuado se originaram de distribuidoras de combustíveis regularmente inscritas no cadastro do ICMS e foram acobertadas por nota fiscal, o que seria constatado pelo autuante se a ação fiscal tivesse se pautado em informações das próprias distribuidoras de combustíveis. Disse que teve curto espaço de tempo para a coleta das notas fiscais junto às distribuidoras, porque muitas delas se encontram sob ação fiscal, com seus documentos em posse da SEFAZ/BA, e requereu dilação do prazo para sua apresentação.

Asseverou que os roteiros empregados na ação foram maculados com vícios diversos, razão pela qual pediu a total nulidade do Auto de Infração, ou, no mérito, seja julgado Parcialmente Procedente, em razão do descumprimento da obrigação acessória de escriturar corretamente o LMC. Em seguida, apresentou as seguintes razões:

1. Exercício de 1999: Requereu prazo para posterior juntada das notas fiscais que certificariam a inexistência da suposta omissão de entradas de 27.996 litros de gasolina;
2. Exercício de 2000: No tocante ao óleo diesel, onde foi detectada a suposta omissão de entradas de 25.950 litros, disse estar apresentando a Nota Fiscal nº 22238, referente à entrada de 28.100 litros, a qual não foi considerada pelo autuante. Quanto à gasolina, reiterou solicitação para posterior juntada das notas fiscais comprobatórias da suposta omissão de entradas de 6.044 litros;
3. Exercício de 2001: Tendo sido detectada a suposta omissão de entradas de 1.430 litros de óleo diesel, disse estar apresentando a Nota Fiscal nº 004368, que não foi contabilizada pelo autuante, rechaçando a omissão;
4. Exercício de 2002: Tendo restado estampadas as supostas omissões de entradas de 519 litros de óleo diesel e 4.520 litros de gasolina, disse estar apresentando as Notas Fiscais nºs 030097 e 021905, que tornam as imputações improcedentes.

Discorreu ainda sobre a cobrança em duplicidade do tributo, por comercializar somente com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, transcrevendo a ementa do Acórdão CJF nº 0894/01, referente a saldo credor na conta “caixa” de contribuinte que comercializa exclusivamente produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, o art. 150, IV da CF/88 e doutrina de Hugo de Brito Machado. Disse também que a cobrança em duplicidade é patente e equivocada, se sustentando no fato do próprio demonstrativo da autoridade fiscal afirmar que se deu omissão de saída, quando na “Descrição dos Fatos” tentou fazer Parecer que é omissão de entradas, sendo a exigência fiscal totalmente desmotivada, faltando-lhe a causa de pedir, razão pela qual pugnou pela sua total nulidade.

Afirmou que os valores apurados nos levantamentos de saídas elaborados pelo autuante não podem ser considerados reais, e que isso será provado até a data da audiência de julgamento, através da juntada das notas fiscais de saídas de combustível das distribuidoras para o autuado. Destacou que erros por parte dos prepostos fiscais são bastante comuns neste tipo de auditoria, sendo muitas vezes revistos pelo órgão administrativo, transcrevendo as ementas dos Acórdãos nºs JJF 2505/98, 0523/01 e 0002-02/04.

Alegou também que a única infração que cometeu foi o descumprimento da obrigação acessória descrita no art. 324 do RICMS/97, incorrendo na penalidade prevista no art. 915, XV, “d” do citado regulamento. Ao final, postulou a decretação da nulidade total do Auto de Infração, ou caso assim não seja entendido, a sua parcial procedência.

Posteriormente, em nova manifestação (fl. 82), requereu que a petição que ingressou sob a denominação de “Recurso Voluntário” seja recebida sob a denominação de “Manifestação à Informação Fiscal do autuante”, alegando que ocorreu um erro de digitação.

O autuante contestou a manifestação do autuado, alegando que o registro das notas fiscais apontadas não alteraria as diferenças encontradas nos demonstrativos de estoque, apresentou novos levantamentos e confirmou sua autuação.

Em pauta suplementar a 1ª JJF mandou entregar ao contribuinte cópia dos novos demonstrativos do autuado.

O ilustre relator da Decisão recorrida, em seu voto, inicialmente, *in verbis*, observou que:

*Preliminamente, com base no princípio da fungibilidade dos Recursos, recebo a petição que ingressou sob a denominação de “Recurso Voluntário” como se fosse uma manifestação do autuado à informação fiscal, apesar de verificar não ter ocorrido apenas um erro de digitação.*

*O autuado, em sua peça defensiva, suscita a nulidade do Auto de Infração sob a alegação de que a exigência fiscal era totalmente desmotivada, faltando-lhe a causa de pedir, porque um dos demonstrativos elaborados pelo autuante consta no título da coluna a denominação “omissão de saídas anteriores”, quando a exigência fiscal se refere à omissão de entradas. Entendo que, neste caso, deve ter havido apenas um erro de digitação, o qual não possui o condão de influenciar o processo, já que foram anexados demonstrativos claros e detalhados (fls. 08 a 10). Além disso, o autuado discorreu detalhadamente sobre as infrações demonstrando que efetivamente tomou conhecimento da motivação da autuação, a qual está descrita de forma cristalina no campo “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração. Rejeito o pedido de nulidade porque entendo que foram observadas as disposições do art. 18 do RPAF/99.*

*No mérito, verifico que o autuado apresentou algumas notas fiscais que acobertam entradas de combustíveis. Ressalto que o autuado requereu prazo para a apresentação dos demais documentos fiscais, porém, de acordo com o art. 123 do RPAF/99, todos os documentos probatórios devem ser acostados juntamente à peça defensiva.*

*Em relação aos exercícios de 1999 e 2000, verifico que nenhuma nota fiscal foi acostada aos autos para elidir a omissão apontada. O autuado disse estar apresentando a Nota Fiscal nº 22238, referente à entrada de 28.100 litros, no exercício de 2000, mas não o fez. Desta forma, entendo que subsiste a infração em relação a estes períodos.*

*No exercício de 2001, o autuado apresentou a Nota Fiscal nº 004368, referente à entrada de 2.500 litros de óleo diesel, não contabilizada pelo autuante, comprovando não ter havido omissão de entrada, já que a acusação aponta a omissão de entradas de 1.430 litros de óleo diesel.*

*Quanto ao exercício de 2002, constato que as Notas Fiscais nºs 030097 e 021905, relativas às entradas de 4.100 litros de óleo diesel e 5.000 litros de gasolina, acostadas aos autos e não contabilizadas pelo autuante, elidem a acusação das omissões de entradas de 519 litros de óleo diesel e 4.520 litros de gasolina.*

*Logo, entendo que a autuação subsiste em relação aos exercícios de 1999 e 2000, pois foram elididas no tocante aos exercícios de 2001 e 2002, estando parcialmente caracterizadas as Infrações 1 e 2, conforme demonstrativo abaixo:*

D. OCORRÊNCIA	D. VENCIMENTO	B. DE CÁLCULO	ALÍQUOTA	ICMS RESP. SOLIDÁRIA	ICMS ANT. TRIBUTÁRIA
31/12/1999	9/1/2000	30.235,68	25%	7.558,92	1.511,78
31/12/2000	9/1/2001	20.183,00	25%	5.045,75	2.001,06
<b>TOTAL</b>				<b>12.604,67</b>	<b>3.512,84</b>

O recorrente, por seu advogado, interpôs Recurso Voluntário, primeiro analisando os fatos atinentes à autuação, onde aponta que o levantamento quantitativo teve como base o Livro de Movimentação de Combustíveis – LMC, mesmo sendo de conhecimento público que a escrita dos

Postos de Combustíveis, *pouco ou nada refletem a realidade*, em face do imposto ser recolhido antecipadamente e raras vezes nem são escriturados.

Aduz que as operações efetuadas pelo autuado originaram-se de distribuidoras de combustíveis regularmente inscritas no cadastro do ICMS e por isso todas efetuadas com notas fiscais, o que leva a conclusão de que não houve qualquer omissão de recolhimento do imposto por parte do contribuinte autuado, porque pago antecipadamente pelo substituto tributário.

Acrescenta que como forma de elidir totalmente o Auto de Infração guerreado, traz à colação cópia das notas fiscais de saída dos distribuidores de combustíveis destinados ao contribuinte autuado, demonstrando que não há nenhuma omissão de entrada e consequente falta de recolhimento de ICMS normal ou substituído.

Requereu, inclusive, dilação do prazo para apresentar esses documentos fiscais, em razão do curto espaço de tempo para a coleta das notas fiscais junto aos Distribuidores, porque muito deles encontram-se sob ação fiscal.

Sustenta que o contribuinte comercializa tão-somente mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária e não há que se falar em falta de recolhimento do imposto, pois assim estaria diante de cobrança relativa ao mesmo fato gerador e sob os mesmos fundamentos legais, o que teria como consequência o enriquecimento sem causa e a figura jurídica do *bis in idem*.

Transcreve o Acórdão CJF nº 0894/01, que deu Provimento ao Recurso Voluntário, em acusação de saldo credor de caixa e presunção legal de operações mercantis não contabilizadas, onde o autuado comercializava exclusivamente com produtos sujeitos a regime da antecipação tributária, com a fase de tributação encerrada.

Destaca os aspectos constitucionais que vedam o emprego do confisco tributário e conclui que, no presente caso, a cobrança em duplicidade é de tal forma patente e equivocada que fatalmente levará a sua improcedência e a exigência fiscal desmotivada, por faltar-lhe a causa de pedir, propugnando pela sua total nulidade.

Analisa a metodologia aplicada à auditoria fiscal de estoque realizada, aponta erro de elaboração em relação às omissões contabilizadas pelo autuante, que destoariam do quanto efetivamente comercializado no estabelecimento, o que provara com a juntada das notas fiscais das distribuidoras e de transferências das filiais para a matriz.

Aponta as omissões detectadas a cada exercício, as quais alega decorrer de erro na elaboração do demonstrativo de estoque do autuado e desprovido de prova documental.

Destaca que nesse tipo de auditoria os erros são bastantes comuns e muitas vezes revistos pelo próprio órgão administrativo, conforme Acórdãos nºs JJF 2505/98, 0523/01 e 0002-02/04 todos deste CONSEF, transcrevendo suas ementas.

Por fim, sustenta que por restar demonstrado que não houve qualquer omissão de entrada e consequente omissão de recolhimento do ICMS, a única infração cometida pelo recorrente, seria o descumprimento da obrigação acessória descrita no artigo 324 do RICMS, resultando na aplicação da multa prevista no art. 915, XV, do mesmo regulamento, no valor de R\$460,00.

Assim, requer que este Conselho de Fazenda decrete a Nulidade total do Auto de Infração e caso assim não seja admitido, postula pela sua Parcial Procedência.

A Procuradoria Fiscal, em Parecer de Dra. Sylvia Amoêdo, analisa o andamento do processo e, quanto aos argumentos recursais, verifica que o recorrente traz exatamente os mesmos argumentos já expendidos em sua defesa inicial, os quais não têm o poder de modificar a Decisão recorrida, a qual entende correta e proferida com embasamento legal, salientando que, efetivamente, o contribuinte não registrou entradas de mercadorias, daí a exigência do imposto devido por substituição, como também o de responsabilidade própria do sujeito passivo.

Aponta que como o contribuinte não apresenta qualquer documento ou articula fundamentos capazes de elidir a acusação, opina que o Recurso Voluntário não deve ser Provido.

## VOTO

Preliminarmente rejeito o pedido de nulidade do procedimento fiscal porque verifico que foram observadas as disposições do art. 18 do RPAF/99 e as demais questões suscitadas, analisadas e rejeitadas na Decisão recorrida.

Indefiro o pedido para dilação do prazo para apresentar esses documentos fiscais, formulado pelo recorrente, alegando curto espaço de tempo para a coleta das notas fiscais junto aos Distribuidores, tendo em vista que, embora esses documentos devessem acompanhar a defesa inicial do contribuinte, poderiam ser apresentados até o momento do presente julgamento, em salvaguarda do princípio da verdade material.

No mérito, verifico que o recorrente reitera os mesmos argumentos já expostos em sua defesa inicial e aponta erros que seriam comprovados com a entrega posterior de documentos, o que não logrou concretizar. Assim, não elide a questão principal, que diz respeito às omissões de entradas apontadas pelos levantamentos realizados e, acertadamente, revistas no julgamento de Primeira Instância.

Portanto, considero que a Decisão recorrida está correta e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado.

## 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 EM PARTE o Auto de Infração nº 279934.0002/04-7, lavrado contra **G. M. COMÉRCIO E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do valor total de **R\$16.117,51**, sendo R\$9.070,70, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60% sobre R\$1.511,78 e 70% sobre R\$7.558,92, previstas no art. 42, II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, e R\$7.046,81, acrescido das multas de 60% sobre R\$2.001,06 e 70% sobre R\$5.045,75, previstas no art. 42, II, “d” e III, da referida lei, e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de janeiro de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO - RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÉDO CAVALCANTE - REPR. DA PGE/PROFIS