

**PROCESSO** - A. I. Nº 232883.0005/03-0  
**RECORRENTE** - AÇO DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0104-01/04  
**ORIGEM** - INFAZ FEIRA DE SANTANA  
**INTERNET** - 29/07/2005

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0237-12/05

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIRO SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO (COMBUSTÍVEIS). LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. 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-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. Revisão da ASTEC e documentos apresentados pelo contribuinte comprovam em parte o acerto de suas alegações. Reduzido o valor do débito. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Inconformado com a Decisão de 1ª Instância, proferida pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, o contribuinte apresentou, no prazo legal, Recurso Voluntário, através do qual requereu a reforma daquele “*decisum*”, que julgou totalmente procedente Auto de Infração, condenando o recorrente ao pagamento de R\$47.369,51 e acréscimos legais.

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/12/03, apurou 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 [combustíveis], tendo o fato sido apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2001 e 2002), lançando-se o imposto no valor de R\$4.526,67, 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 [combustíveis], tendo o fato sido apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2001 e 2002), lançando-se o imposto no valor de R\$1.785,88, com multa de 60%;

3. 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 [combustíveis], tendo o fato sido apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício aberto (parte do exercício de 2003), lançando-se o imposto no valor de R\$32.104,23, com multa de 70%;
4. falta de recolhimento de 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 [combustíveis], tendo o fato sido apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício aberto (parte do exercício de 2003), lançando-se o imposto no valor de R\$8.952,73, com multa de 60%.

A Junta de Julgamento fiscal ao decidir a lide proferiu o voto a seguir reproduzido:

*“Não há razões que justifiquem a revisão do lançamento por fiscal estranho ao feito, conforme requer a defesa. Não foram apontados objetivamente erros do levantamento fiscal. A defesa se refere a “aferições” que não constam no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC). Alega que o fisco não teria levado em conta determinadas Notas Fiscais, conforme cópias que estaria pensando à defesa, sem, contudo, juntar cópias dos elementos indicados. As duas Notas Fiscais anexadas às fls. 102 e 103 têm como destinatária outra empresa.*

*Este Auto de Infração é composto de 4 tópicos, todos relativos a débitos apurados através de levantamento quantitativo de estoques, sendo que os dois primeiros dizem respeito a levantamentos em exercícios fechados, e os dois últimos, em exercício aberto. Os itens 1º e 3º referem-se a imposto devido a título de responsabilidade solidária, por ter o autuado adquirido mercadorias de terceiros sem documentos fiscais, e, por conseguinte, sem prova de que o imposto foi pago. Essa responsabilidade é prevista no art. 6º, IV, da Lei nº 7.014/96 (art. 39, V, do RICMS/97). Por seu turno, os itens 2º e 4º cuidam do imposto calculado sobre o valor acrescido, relativamente às mercadorias objeto dos itens 1º e 3º, por se tratar de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, para antecipação do imposto relativo às operações subseqüentes.*

*Os fatos estão demonstrados, nos autos, através de levantamentos regulares. As ponderações da defesa são respeitáveis, sem dúvida, porém insatisfatórias para elidir o lançamento. Está demonstrado que a empresa adquiriu combustíveis sem documentos fiscais. Assim sendo, o adquirente assume a responsabilidade pelo imposto devido por quem lhe vendeu as mercadorias sem documentação fiscal e, por conseguinte, sem comprovação de que o tributo foi pago (responsabilidade solidária), sendo igualmente devido o imposto sobre o valor acrescido (antecipação tributária), haja vista tratar-se de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (gasolina e óleo diesel).*

*Observe que o fiscal autuante se equivocou ao enquadrar as multas dos itens 2º e 4º no inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96, pois o correto é o inciso II, “d”.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”.*

Nas razões do Recurso Voluntário o contribuinte inicialmente argumenta que foram cometidos equívocos pela autoridade autuante que teria deixado de considerar algumas notas fiscais de entrada, fato este motivador das diferenças encontradas, as quais levaram à lavratura do Auto de Infração. Ressaltou, também, o equívoco da autoridade fiscal, por não ter considerado as aferições. Em relação às saídas de combustíveis assinalou que a autoridade autuante considerou saídas de óleo diesel em quantidade superior ao apurado no Livro de Movimentação de Combustíveis, apontando que no dia 31/05/2003 foram computadas saídas de 93.544 litros de óleo

diesel quando o correto é 1.405,5 litros. Em relação ao produto gasolina, aduziu que o equívoco resultou na apuração de uma saída a mais no total de 32.847,2 litros, ocorrida também no exercício de 2003. Anexou fotocópias de notas fiscais de aquisição de combustíveis para provar as suas alegações. Sustentou a aplicação dos princípios do amplo direito de defesa e do contraditório. Concluiu sua petição formulando pedido de revisão do levantamento quantitativo por fiscal estranho ao feito, e após constatação dos equívocos, julgar improcedente a ação fiscal.

A representante da PGE/PROFIS, ao se manifestar nos autos, propôs a realização de diligência considerando que as notas fiscais indicadas na defesa somente foram anexadas por ocasião do Recurso Voluntário. Submetido o pedido de diligência ao colegiado desta Câmara de Julgamento Fiscal, através da pauta suplementar, foi deliberado o envio do processo à ASTEC para que o órgão de assessoria técnica revisasse o procedimento fiscal, .

No procedimento revisional o auditor fiscal designado concluiu que as notas fiscais relacionadas à aquisição de óleo diesel não foram efetivamente consideradas no levantamento do autuante. Todavia, observou, também, que os referidos documentos deixaram de ser registrados na escrita fiscal do contribuinte, conforme foi certificado através da juntada de cópias dos livros fiscais de Movimentação de Combustíveis (LMC) e Registro de Entradas de Mercadorias. Inferiu-se que a não-inclusão destas operações no levantamento quantitativo deveu-se a não-apresentação da aludida documentação, por ocasião, da fiscalização. Concluiu que a apresentação extemporânea das notas fiscais sem a devida escrituração não é suficiente para a comprovação inequívoca do efetivo ingresso das mercadorias no estabelecimento autuado, razão pela qual foram elaborados dois demonstrativos, um acatando a notas fiscais apresentadas no Recurso e outro mantendo a exclusão destas notas, face a questão tratar-se de matéria que se relacionava diretamente com o mérito.

Quanto às aferições foi constatado, após exame do livro LMC, que a maioria dos registros reclamados pelo autuado não se encontravam escriturados no citado livro e que a fiscalização considerou todos os valores que estavam devidamente registrados. Foram examinados também, no LMC, as alegações de saídas computadas a maior de diesel e gasolina, constatando-se a procedência das alegações, sendo efetuadas as devidas correções no demonstrativo de estoques.

Verificou-se, em relação ao exercício de 2001, um equívoco na planilha “Resumo das Diferenças”, nas entradas de óleo diesel, ocasionando uma diferença de 9.000 litros a menos.

Com base nos ajustes enunciados no relatório da diligência, foram elaborados novos demonstrativos, contemplando o volume de aferições efetivamente registradas no LMC e as reais saídas de diesel e gasolina apuradas em 2003. Se acaso forem acatadas as notas fiscais apresentadas pelo recorrente, o débito do Auto de Infração, no valor de R\$47.369,51, seria reduzido para R\$811,86; e na hipótese dessas notas não serem acatadas, o débito fiscal passaria, após ajustes, para R\$11.545,49.

Foram intimados do resultado da diligência o autuante e o autuado. Manifestou-se nos autos o fiscal autuante, argumentando que o diligente deixou de considerar a existência da NF nº 0024, expedida pelo autuado em 31/05/2003, onde consta a venda de 32.848,8 litros de gasolina e 92.141,5 litros de óleo diesel, documento este não registrado no LMC e no livro de entradas de mercadorias. Aduziu, ainda, que não devem ser consideradas as notas juntadas às fls. 125/130, relacionadas à aquisição de óleo diesel, por se tratar de documentos também não registrados na escrita fiscal.

A PGE/PROFIS, em nova intervenção, mencionou que as alegações de equívocos nos números levantados e nas aferições foram esclarecidas na diligência da ASTEC. Disse que a questão se resume às notas fiscais trazidas pelo contribuinte em seu Recurso Voluntário, documentos estes que devem ser acatados, principalmente em respeito ao princípio da verdade material, norteador

do processo administrativo fiscal. Concluiu, opinando pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário, com o acatamento das notas fiscais juntadas pelo recorrente.

## VOTO

Inicialmente passarei a analisar as notas fiscais de entrada relacionadas à aquisição de óleo diesel, anexadas pelo contribuinte em seu Recurso Voluntário, objetivando alterar o levantamento quantitativo de estoques que fundamenta a exigência fiscal. Em relação a essas notas fiscais a diligência da ASTEC constatou que as mesmas não apresentam quaisquer irregularidades de natureza extrínseca, ou seja, o documento encontra-se revestido das formalidades exigidas na legislação. Todavia, as operações relacionadas a estas notas fiscais não foram objeto de registro na escrita fiscal e contábil do contribuinte, de forma que a efetividade ou materialidade da operação, para restar caracterizada a salvo de quaisquer dúvidas, demandaria demonstração pela parte recorrente da real circulação física do produto. Para tanto se fazia necessário que o Recurso viesse instruído com a demonstração fática dessa circulação, fato que poderia ter sido provado, por exemplo, com a juntada de elementos probatórios que evidenciassem o pagamento das compras junto aos fornecedores ou a apresentação dos conhecimentos de transporte com a demonstração da entrega do produto ao destinatário. Outra prova não existente nos documentos fiscais refere-se à aposição dos carimbos ou vistos dos postos fiscais por onde trafegou a mercadoria adquirida, já que a operação envolvia saídas do estabelecimento remetente, localizado em Salvador, com destino à empresa autuado, sediada no município de Nova Fátima, neste Estado da Bahia.

Assim, face à falta de evidências materiais da efetiva circulação das mercadorias, não acato as Notas Fiscais de nºs 3041, 3210, 3394, 10.665, 17.189, emitidas pela empresa Larco – Comercial de Produtos de Petróleo Ltda. e a Nota Fiscal nº 52245, emitida pela empresa Satélite Distribuidora de Petróleo Ltda.

Entendo, portanto, que nesta lide fiscal não restou provada a efetiva ocorrência das operações. De forma contrária, em outro processo por mim relatado, restou demonstrada a realização das operações de aquisição de combustíveis, admitindo-se a prova da compra das mercadorias. Faço citação de trecho do Acórdão CJF nº 0228-12/05, para fins de confrontar o mesmo com a razões que apresento na solução deste processo. Abaixo consta o texto do citado Acórdão:

*“Em relação às notas fiscais não consideradas pela autuante com efetiva entradas de mercadorias no estabelecimento fica evidente que a diligência efetuada pela ASTEC comprova a efetividade das operações de compra de combustíveis, através da comprovação de pagamentos dos cheques apresentados pelo recorrente. Restou demonstrado que todos os cheques foram compensados. Adoto, para decidir este lide fiscal, os mesmos fundamentos externados no Parecer da Procuradoria Estadual, pois mesmo estando a empresa remetente das mercadorias com inscrição a cancelada no cadastro do ICMS do Estado da Bahia, devem ser acatadas as notas fiscais de compra dos combustíveis face demonstração do pagamento das mesmas. Em relação às notas fiscais que não tiveram seus pagamentos registrados na escrita contábil do autuado, as demais provas conduzem à conclusão de que as mercadorias foram pagas com os cheques compensados. Dessa forma, deve ser acatado o segundo demonstrativo elaborado pelo diligente da ASTEC, onde consta a inserção no levantamento de estoques das Notas Fiscais de nº 5134, de 2002, e nº 5158, de 2003, ainda que os cheques de pagamento não tenham sido contabilizados, computando-se a entrada de 9.000 litros de álcool em 2002 e de 34.000 litros de álcool em 2003, que resultou no ICMS a recolher no montante de R\$5.916,43”.*

Acato, todavia, os demais ajustes nos demonstrativos de estoques efetivados pelo revisor da ASTEC, pois foi constatado, após verificação no livro no LMC que procediam às alegações de

saídas computadas a mais de diesel e gasolina, sendo efetuadas as devidas correções no demonstrativo de estoques. Verificou-se, ainda, em relação ao exercício de 2001, um equívoco na planilha “Resumo das Diferenças”, nas entradas de óleo diesel, ocasionando uma diferença de 9.000 litros a menos.

Considerando as correções acima apontados, acolho o Parecer da ASTEC, em relação ao demonstrativo que reduz o débito originalmente lançado de R\$47.369,51 para R\$11.545,49.

Diante do acima exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIAMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232883.0005/03-0, lavrado contra **AÇO DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$11.545,49** acrescido das multas de 60% sobre R\$2.906,07 e 70% sobre R\$8.639,42, previstas no art. 42, II, “d”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de julho de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS