

PROCESSO - A. I. Nº 380214.0007/05-2  
RECORRENTE - COMERCIAL DE DERIVADOS DE PETRÓLEO RIBEIRO LTDA. (POSTO ATALAIA)  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0416-04/05  
ORIGEM - INFRAZ ITABUNA  
INTERNET - 23/03/2006

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0108-12/06

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. GASOLINA E ÓLEO DIESEL. MERCADORIAS ENTRADAS NO ESTABELECIMENTO SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **a)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO ICMS NORMAL. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. O contribuinte é responsável pelo pagamento do imposto normal, devido pelo fornecedor, e pelo antecipado, relativo às mercadorias, sujeitas à substituição tributária, recebidas sem documentação fiscal. Exigências parcialmente subsistentes, quanto ao exercício de 2003, após análise das provas documentais trazidas pelo autuado, e subsistentes quanto ao exercício de 2004. Mantida a Decisão de Primeira Instância. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra a referida Decisão prolatada pela 4ª JJF, através do Acórdão nº JJF 0416/04-05, que julgou pela Procedência em Parte do Auto de Infração em epígrafe.

O presente Auto de Infração exige o recolhimento no montante de R\$46.790,12, apurado através de levantamento quantitativo de estoque de gasolina e óleo diesel, sendo:

1. R\$11.145,94, R\$17.381,83 e R\$552,30, na condição de responsável solidário pela falta de recolhimento do imposto das mercadorias adquiridas de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, relativas aos exercícios de 2003/2004 e às infrações “1”; “3” e “5”, respectivamente;
2. R\$7.215,58, R\$ 10.182,93 e R\$ 331,54, pela falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, por ter adquirido mercadorias de terceiros, sujeitas a substituição, desacompanhadas de documentação fiscal, nos citados exercícios, correspondentes às infrações “02”; “04” e “06” dos autos, respectivamente;

O sujeito passivo impugnou o lançamento alegando que foi surpreendido pelos números e efeito econômico do auto, verificando que os trabalhos do autuante tiveram como supedâneo os Livros de Movimentação de Combustíveis (LMC). Esclareceu que no exercício de 2003 encontrou valores completamente diferentes dos valores apresentados pelo autuante em seu levantamento de notas fiscais de compras, bem como que, no ano de 2004, encontrou os mesmos números encontrados pelo preposto fiscal.

Em relação ao levantamento de notas fiscais, encontrou os seguintes equívocos:

- Outubro/2003 – Deixou de apurar a Nota Fiscal nº 10.372 (diesel aditivado) = 15.000 litros.
- Junho/2003 – A Nota Fiscal nº 9492 foi apurada como gasolina comum = 5.000 l, em vez de diesel aditivado.
- Dezembro/2003 – A Nota Fiscal nº 10856 foi apurada como gasolina comum = 15.000 l, em vez de diesel comum.

Ainda em 2003, quanto à escrituração do LMC, argumentou que diversas páginas do livro foram preenchidas equivocadamente pelo escriturário da empresa, gerando diferenças e comprometendo a escrituração daqueles dias em diante.

Sobre 2004, salientou que também houve equívocos provocados pelo escriturário, gerando diferenças e comprometendo a escrituração posterior.

Aduziu que esse quadro gerado pela constatação de erros procedidos pelo autuante, como também pelo autuado, ao considerar o LMC como fonte exclusiva para se identificar o suposto fato gerador, não deixa de ser uma anomalia sem precedentes, uma vez que a própria legislação atribuiu ao livro de entradas e saídas a importância primacial da escrituração.

Continuando em sua defesa, disse que o Auditor Fiscal não teve o zelo de, no momento do inicio dos seus trabalhos, anotar ou aferir *“in loco”* a numeração atual de todos os bicos envolvidos na escrituração.

Por fim, ressaltou que, diante do erro objetivamente demonstrado que determinou o vício da constituição do Crédito Tributário, solicitou a anulação do presente Auto de Infração.

O autuante informou que na peça defensiva o autuado alegou que constatou diversos erros na escrituração do Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), omissão de lançamentos de notas fiscais e erros aritméticos de anotações (encerrante), porém, não anexou a cópia dos documentos probatórios da existência dos erros, tornando a sua defesa uma peça inócuia.

Disse que o contribuinte relaciona diversos erros ocorridos na escrituração do LMC, entretanto, não juntou cópia dos documentos que provam que, de fato, existiram erros, não procedendo a reclamação.

Acrescentou que a anotação da numeração de todos os bicos *“in loco”* no início dos trabalhos é um procedimento facultativo, quando se está auditando exercício fechado, pois, se reportará apenas a fatos e documentos pretéritos.

Finalizou requerendo o julgamento totalmente procedente do Processo Administrativo Fiscal.

Em novo pronunciamento, o impugnante invocou os seguintes fatos:

Item – 3.1.1.1 - A Nota Fiscal nº 10372 existe, sendo juntada nesta oportunidade cópia da mesma.

Item – 3.1.1.2 - Informou indevidamente na peça defensiva a Nota Fiscal nº 9540 como número 9492, portanto, reconhece a procedência da contestação do autuante, mas sustenta o mesmo equívoco cometido, anexando a cópia da Nota Fiscal nº 9540.

Item – 3.1.1.3 - Anexou cópia do Documento Fiscal nº 10.856.

Item – 3.1.2 - Anexou cópias das respectivas páginas do LMC evidenciando os erros cometidos, fato esse que acabou comprometendo o resultado final da escrituração fiscal.

Item – 3.1.3 – Disse que o erro de escrituração do LMC facilmente se comprovaria se o autuante procedesse a conferência física dos bicos envolvidos no trabalho.

Ao apresentar nova informação fiscal, o Auditor Fiscal se manifestou da seguinte forma:

- Retificou os itens 3.1.1.1, 3.1.1.2 e 3.1.1.3, visto que na réplica foram juntadas cópias das notas fiscais 10372, 9492 e 10856.
- No diesel aditivado foi incluída a Nota Fiscal nº 10372, e excluída a Nota Fiscal nº 9540, digitada indevidamente como diesel aditivado. Na gasolina aditivada foi incluída a Nota Fiscal nº 9540 passando o Auto de Infração a apresentar como débito histórico o valor de R\$37.787,05.

Quanto às alegações de erro no LMC, ressaltou que as cópias do livro anexadas pelo autuado nada provam. Os erros foram identificados e previamente cientificados ao contador da empresa, porém tais erros foram desconsiderados no trabalho, com a anuência do contador.

De acordo com o autuante, em decorrência das alterações descritas, o lançamento fiscal passa a ter os seguintes valores:

INFRAÇÃO	COMBUSTÍVEL	VALOR (R\$)
1 – 04.05.08	Gasolina aditivada	8.659,24
2 – 04.05.09	Diesel aditivado	5.969,45
3 – 04.05.08	Diesel aditivado	14.363,44
4 – 04.05.09	Gasolina aditivada	7.911,08
5 – 04.05.08	Gasolina comum	552,30
6 – 04.05.09	Gasolina comum	331,54
TOTAL		37.787,05

O autuado foi intimado a se manifestar, após a 2ª informação fiscal, recebendo cópias dos novos demonstrativos juntados pelo autuante, sendo concedido o prazo de 10 dias para se manifestar, entretanto não se pronunciou.

Através do Acórdão JJF Nº 0416/04-05, a 4ª JJF julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, sob o entendimento de que:

- a) rejeita-se o pedido de nulidade formulado pelo autuado, posto que “*o mesmo preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, pois o processo encontra-se devidamente instruído de suas provas documentais, conforme demonstrativos e levantamentos, sintéticos e analíticos, constantes dos autos*”;
- b) decidiu a referida Junta de Julgamento Fiscal que “*O autuado, em suas razões de defesa, contesta os valores apresentados pelo autuante em seu levantamento de notas fiscais de compras do exercício de 2003, apresentando cópias das notas fiscais não consideradas ou incluídas erroneamente na ação fiscal, fato que é acatado pelo auditor que retifica os seus demonstrativos*”;
- c) quanto aos erros encontrados na escrituração do LMC, entendeu que “*se trata de livro fiscal obrigatório previsto nos Convênios SINIEF s/nº, de 15/12/70, 06/89 e Ajuste SINIEF 1/92, como também nos artigos 314, V, e 324 do RICMS, aprovado pelo Dec. nº 6.284/97, o qual destina-se ao registro diário a ser efetuado pelos postos revendedores de combustíveis*”, e, além disso, ao ser analisada a escrituração do citado livro, foi observado “*que os erros apresentados pelo autuado no LMC não interferiram no cálculo do valor das saídas anuais, constante do demonstrativo de débito, uma vez que os valores foram obtidos no início e no final de cada LMC*”; ressaltou, ainda, que, “*conforme art. 319 do RICMS, a escrituração dos livros fiscais será feita com base nos documentos relativos às operações ou prestações realizadas pelo contribuinte, sob sua exclusiva responsabilidade e na forma estabelecida na legislação tributária*”;

d) no que tange às quantidades constantes dos encerrantes no início dos trabalhos, decidiu que se trata de “*um procedimento desnecessário quando se está auditando exercícios fechados, pois, se reportará apenas a fatos e documentos pretéritos*”.

Inconformado com a Decisão prolatada pela 4ª JJF, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, reiterando que o autuante, ao tomar como base da fiscalização a escrituração do LMC, incidiu em erros praticados pelo escriturário e apontados pelo recorrente. Trata-se de erros que consistem na consideração de se ratificar a evolução histórica dos saldos evidenciados no LMC, por lançamento, que não se coadunam com a documentação fiscal idônea que serviu de lastro para sua defesa. Reitera a assertiva de que houve erro de escrituração, ao passo em que afirma que a atuação do autuante focando, como ele reporta, exercício fechado, não reflete a realidade. Assevera que o seu comportamento está perfeitamente coadunado com o quanto prescrito no art. 319, do RICMS, uma vez que o erro de escrituração não pode descharacterizar a autenticidade e legalidade do lançamento, salientando que o lançamento no LMC tem que ser lastreado por documentos fiscais – notas fiscais de entradas e de saídas – dos respectivos tanques. Reitera que as provas apresentadas pelo recorrente foram em sua plenitude desconsideradas, não tendo havido atenção adequada por parte da instância inferior. Afirma que o objeto da divergência consiste no fato de se considerar ou não equivocado o LMC, em confrontação com as notas fiscais, sem prejuízo da verificação dos respectivos números das bombas. Alega que em nenhum momento o autuante acolheu a tese de que os LMC's estão eivados de vícios de escrituração, limitando-se a “*se nutrir desses flagrantes defeitos para apontar/criar lançamento fiscal aqui discutido*”, o que gera enormes prejuízos para o recorrente. Insiste na tese de que a constituição do crédito tributário se impõe através da existência do fato descrito pelo legislador e este está em consonância com a hipótese de incidência capitulada na lei tributária – RICMS – Decreto nº 6.284/97 e posteriores decretos. Aduz que o lançamento tributário ficou eivado de vícios diante da ausência do fato gerador, salientando que o erro cometido pelo autuado não autoriza no âmbito da legislação a legalidade e legitimação do crédito tributário, vez que o recorrente oferece farta documentação e subsídios alternativos para comprovar a retidão da escrituração fiscal e demonstrar a inexistência de supostas diferenças e/ou omissões. Reitera que a ocorrência de erro na identificação do fato gerador não assegura, de modo concreto, que o fato se enquadra no campo da incidência, configurando, assim, a relação jurídico-tributária. Ao final, solicita a reforma do julgamento, decretando-se a nulidade do Auto de Infração.

Em seu Parecer, o ilustre representante da PGE/PROFIS entende que todos os documentos carreados aos autos pelo recorrente foram devidamente apreciados no julgamento de primeira instância, resultando, inclusive, na redução do imposto, não procedendo a alegação de contumácia da Junta de Julgamento Fiscal no que concerne à análise dos mesmos. Assevera que o recorrente praticamente renite à sua tese defensiva não trazendo à baila qualquer elemento infirmador da conduta infracional, cuja origem, ressalta, derivou de informações prestadas pelo próprio recorrente no LMC, que nada mais é do que um espelho refletor das operações realizadas pelo recorrente, aferidas diariamente, o que dificulta sobremaneira a realização de equívocos grosseiros de escrituração. Por outro lado, aduz que entendendo procedente a alegação de erro na escrituração do LMC, como admitido expressamente pelo recorrente, caberia ao DNC notificá-lo para fazer as correções devidas, cabendo inclusive a sua interdição, caso a correção não fosse efetivada, à luz do art. 4º, cujo teor transcreveu. Entende que, pesquisando os autos, verifica-se que os supostos erros apontados na escrituração do LMC se reportam aos anos de 2003 e 2004, não existindo nos autos qualquer indicação da fiscalização no DNC em relação a estas omissões e, mais do que isto, qualquer reprimenda por tal desídia escritural. Ao final, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Reparo algum merece o *decisum* de Primeira Instância. Senão, vejamos.

Isso porque inexiste na autuação qualquer vício que possa inquinar de nulidade o lançamento de ofício que resultou na lavratura do presente Auto de Infração.

Cura observar que todos os documentos carreados aos autos pelo recorrente foram devidamente enfrentados na Decisão recorrida, o que redundou em redução do valor do imposto a pagar, não procedendo a alegação do contribuinte de que os seus argumentos e provas não foram apreciados de forma devida pela 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal.

Ademais, é cediço que o LMC, ao contrário do que pugna o recorrente, nada mais é do que um espelho refletor das operações pelo mesmo realizadas, aferidas diariamente, o que dificulta, sobremaneira a realização de equívocos grosseiros de escrituração.

Acresça-se a isso o fato de que, se fosse procedente a alegação de erro na escrituração do LMC, como admitido expressamente pelo recorrente, caberia ao DNC notificá-lo para fazer as correções devidas, cabendo inclusive a sua interdição, caso a correção não fosse efetivada, à luz do quanto disposto na legislação vigente. Nesse sentido, compulsando-se os autos, verifica-se que os supostos erros apontados na escrituração do LMC se reportam aos anos de 2003 e 2004, não existindo nos mesmos qualquer indicação da fiscalização no DNC em relação a estas omissões e, mais do que isto, qualquer reprimenda por tal desídia escritural.

*Ex positis*, com espeque no Parecer emitido pela PGE/PROFIS, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto, mantendo-se a Decisão de primeira instância em toda a sua inteireza.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<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 EM PARTE** o Auto de Infração nº 380214.0007/05-2, lavrado contra **COMERCIAL DE DERIVADOS DE PETRÓLEO RIBEIRO LTDA. (POSTO ATALAIA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$37.787,05**, acrescido das multas de 60% sobre R\$14.212,07 e 70% sobre R\$23.574,98, previstas, respectivamente, no art. 42, II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de março de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR

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