

**PROCESSO** - A. I. Nº 299134.0106/03-6  
**RECORRENTE** - POSTO VALE DO RIO PARDO DE COMBUSTÍVEIS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0142-02/06  
**ORIGEM** - INFAZ ITAPETINGA  
**INTERNET** - 29/09/2006

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJP Nº 0360-12/06

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. **a)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Está provado que a empresa adquiriu mercadorias sem documentos fiscais. Assim sendo, assume a responsabilidade pelo imposto devido por quem lhe vendeu as mercadorias sem documentação fiscal e, por conseguinte, sem prova de que o tributo foi pago (responsabilidade solidária). **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (GASOLINA E ÁLCOOL CARBURANTE). A empresa adquiriu combustíveis sem documentos fiscais, sendo, portanto, devido o imposto sobre o valor acrescido (antecipação tributária), haja vista tratar-se de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Rejeitada a preliminar de cerceamento de defesa. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário inconformado com a Decisão da JJF que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, devido ao o lançamento de ofício exige ICMS e multa em decorrência do cometimento das seguintes infrações:

1. falta de recolhimento do ICMS pelo autuado, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros sem documentos fiscais, sendo as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária [gasolina comum], fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício fechado (1998), lançando-se o imposto no valor de R\$2.469,81, mais multa de 70%;
2. falta de recolhimento do imposto [ICMS] por antecipação, sobre o valor acrescido, relativamente a mercadorias adquiridas de terceiros sem documentação fiscal, sendo que as mercadorias são enquadradas no regime de substituição tributária [gasolina comum], fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício fechado (1998), lançando-se o imposto no valor de R\$493,96, mais multa de 60%;
3. falta de recolhimento do imposto [ICMS] pelo autuado, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros sem documentos fiscais, sendo as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária [álcool], fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício aberto (parte de 2003), lançando-se o imposto no valor de R\$1.104,93, mais multa de 70%;

4. falta de recolhimento de ICMS por antecipação, sobre o valor acrescido, relativamente a mercadorias adquiridas de terceiros sem documentação fiscal, sendo que as mercadorias são enquadradas no regime de substituição tributária [álcool], fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício aberto (parte de 2003), lançando-se o imposto no valor de R\$350,15, mais multa de 60%.

Em seu voto o Sr. relator após breve relatório sobre o ocorrido comenta : *“O contribuinte alega, a título de preliminar, que teria havido preterição de formalidades essenciais no exercício das apurações, lançando-se o tributo ao desarrimo da legislação aplicável, especificamente no que concerne ao art. 46 do RPAF. Alega cerceamento de defesa, em virtude da repetição de operações no cômputo das operações de saídas de combustíveis, dificultando a identificação das origens das saídas de combustíveis sem as entradas correspondentes. As alegações da defesa têm por fundamento fático os seguintes aspectos: no levantamento fiscal teriam havido registro de saídas em duplicidade, porque o fiscal, depois de levantar as saídas de combustíveis efetuadas através das bombas, levantou também as saídas constantes nas Notas Fiscais, saídas estas que já teriam sido apuradas na leitura dos registros feitos nas bombas, havendo, assim, levantamento de saídas em duplicidade. Alega que as Notas Fiscais contêm operações de abastecimento de veículos de empresas e entidades governamentais que acumulam os fornecimentos para pagamentos periódicos, a exemplo da Viação Conquistense Ltda., Prefeitura Municipal de Itambé, Prefeitura Municipal de Ribeirão do Largo, EBDA. Alega, ainda, que nas Notas Fiscais constam, igualmente, inúmeras transferências para o estabelecimento matriz e para a empresa Dilubra Com. de Combustíveis e Máq. Ltda., pertencente aos mesmos sócios. O autuado requereu que se fizesse a verificação das relações das Notas Fiscais de saídas de mercadorias elaboradas pela fiscalização, de acordo com as cópias das referidas relações anexadas à defesa (fls. 138 a 149), nas quais foram feitas indicações, manuscritas, pelo setor de contabilidade da empresa, para mostrar que estaria havendo lançamento em duplicidade, por haver dois registros de uma mesma operação, sendo um no documento e o outro no bico da bomba. Foi feita, na própria defesa (fls. 133-134), exemplificação dos dados apurados pela fiscalização, em cotejo com os dados levantados pela empresa. O autuado chama a atenção para os dados complementares, exemplificativos, acrescidos manuscritamente nas relações anexas à defesa (fls. 138/149), alegando que, conferindo-se a relação das Notas Fiscais de saídas de combustíveis com os controles no bico da bomba, mediante registro informal, teria o auditor contado “repetitivamente”, em vez de apenas registrar as Notas Fiscais, o que, a seu ver, determinou o aumento das saídas de mercadorias, sem a correspondente entrada”.*

Acrescenta ainda aquela autoridade julgadora que *“na fase de instrução destes autos, em face do que foi requerido pela defesa, esta Junta determinou a realização de diligência, a cargo da Assessoria Técnica (ASTEC) deste Conselho, a fim de que fosse verificado, junto ao autuado, se existem contratos, pedidos, autorizações de abastecimento ou quaisquer instrumentos que provassem que havia fornecimentos de combustíveis com faturamento ou pagamento periódico, como alega o contribuinte, solicitando-se que, em caso positivo, se fizesse o cotejo daqueles instrumentos com as Notas Fiscais emitidas pelo posto. Na mesma diligência, foi solicitado que a ASTEC analisasse as alegações da defesa, verificando, também, os elementos pertinentes junto aos clientes da empresa. Com relação às transferências, deveria ser verificado se consta no estabelecimento destinatário o registro das entradas correspondentes. Solicitou-se que, ao final, fossem refeitos os cálculos dos valores porventura devidos. O fiscal designado pela ASTEC para cumprir a diligência informou que intimou a empresa duas vezes para que ela apresentasse os elementos necessários à verificação dos cálculos, porém a intimação não foi atendida. Foi mandado dar ciência ao autuado acerca da informação da ASTEC, dando-se o prazo de 10 dias para que ele se manifestasse a respeito do mesmo. O contribuinte não se pronunciou. Em suma, foi dada oportunidade ao contribuinte para provar o que alegou. As alegações da defesa dizem respeito a coisas que, realmente, podem ocorrer: uma prefeitura ou empresa abastece seus veículos nas bombas, ficando nestas consignada a saída do combustível, e, como o pagamento*

*será feito a prazo, o posto de combustíveis emite Nota Fiscal, faturando o negócio. Com isso, fica configurada duplicidade de “saídas”, uma real, através do bico da bomba, e outra meramente documental, na Nota Fiscal de faturamento. No entanto, embora, em tese, isso possa ocorrer, não pode o contribuinte simplesmente alegar que tal fato ocorreu, sem prova. Certamente nenhum posto de combustíveis abastece veículos de prefeituras ou empresas para pagamento a prazo sem um contrato, ou ao menos sem pedidos escritos, autorizações de abastecimento ou quaisquer instrumentos que provem o fornecimento da mercadoria pelo posto e, em contrapartida, estabeleçam o compromisso do cliente com relação à dívida pelo produto adquirido Está superada a questão preliminar suscitada pela defesa.”*

No que diz respeito ao mérito afirma o Sr. relator da 1ª Instância que “*não foi provada a existência de erros materiais do levantamento fiscal*”. Registrou que: “*apesar de combustíveis serem mercadorias cujo imposto é pago pelo regime de substituição tributária, o que implica a desoneração do imposto nas operações subsequentes ao pagamento do tributo pelo sistema de antecipação, a prova de que o imposto já teria sido antecipado e, portanto, de que estaria encerrada a fase de tributação, depende da regularidade da documentação de origem das mercadorias, e, no caso em exame, a empresa não dispõe dos documentos relativos à aquisição das mercadorias*”. Conclui votando pela Procedência do lançamento no que foi acompanhado por todos os membros da JJF.

O contribuinte através de advogado legalmente habilitado apresenta este Recurso Voluntário onde após transcrever o texto relativo às infrações praticamente repete todos os argumentos já apresentados e devidamente analisados pela JJF quando da impugnação. E a mesma “catilinária” se repete: alega que o Auto de Infração carece de assento na realidade dos fatos; afirma que mesmo alude à aquisição de mercadorias de terceiro, desacompanhadas de documento fiscal, quando, na verdade o ocorrido foi o seguinte: não se aprofundando no material apurado, a fiscalização registrou em “*bis in idem*”, saídas de combustíveis no bico da bomba, para, a seguir, repetir a contagem na documentação tirada para empresas que acumulavam fornecimento com pagamento periódico. Estas saídas tinham como base nas notas fiscais de saídas, constando nos demonstrativos fiscais, igualmente, inúmeras transferências para o estabelecimento matriz e para a empresa Dilubra Com. de Combustíveis e Máq. Ltda., pertencente aos mesmos sócios. Acusa novamente o fisco de preterir formalidades essenciais no desenvolvimento do seu mister, comprometendo o resultado das apurações e, por via de consequência, causando lesão ao direito do Recorrente. Alega outra vez que houve cerceamento de defesa, em virtude da repetição de operações no cômputo das operações de saídas de combustíveis, dificultando a identificação das origens das saídas de combustíveis sem as entradas correspondentes. Reafirma que “*O autuado reclama que, passando à deriva das prescrições legais, mormente o art. 46 do RPAF, o fiscal viciou de nulidade itens do Auto de Infração*”, haja vista que a legislação fiscal prescreve suportes acautelatórios do interesse lícito do contribuinte, que o preservam de lesões por “*jactura*” indevida, consciente como agiu o legislador de que, permitindo tais desvios, o ato de arrecadar tornar-se-ia análogo ao de cortar a árvore para colher-lhe os frutos. Argumenta novamente “*que a falta de meios de acesso aos cálculos das operações efetuados pelo autuante, com vistas a demonstrar a legitimidade dos resultados impostos como penalidade, com parâmetro nos signos expostos como referenciais, dificultou ao recorrente apreciar a constituição de cada cifra acumulada, e, por isso, impõe-se a nulificação dos efeitos do Auto de Infração, e daí a metodologia utilizada de atacar cada valor por via de antijuridicidade do pressuposto segundo o qual foi constituído*”. Transcreve uma ementa que faz menção ao fato de que a “*a falta de entrega ao contribuinte, na data da lavratura do Auto de Infração do demonstrativo mencionado impede de conhecer o inteiro teor do ilícito que lhe é imputado, inclusive valores e cálculos considerados para determinar a matéria tributada, caracteriza cerceamento do direito de defesa e implica nulidade de lançamento cerceamento de defesa*”. No que diz respeito à acusação de ter a empresa deixado de recolher, na condição de responsável

solidário, o imposto relativo a mercadorias adquiridas de terceiro sem documento fiscal, o recorrente retoma a alegação de que uma verificação judiciosa nas relações das notas fiscais de saídas de mercadorias comprova o contrário, examinadas que sejam as cópias das relações, preenchidas pelo auditor, porém, agora, com as indicações, em manuscrito, feitas pela empresa, das operações de saídas de combustíveis em “bis in idem”, porque de dois registros de uma mesma operação, sendo um no documento e o outro no bico da bomba. Reafirma que, cada vez que esse fato ocorreu, uma operação duplicou o seu valor, resultando, afinal, numa fictícia entrada de combustíveis sem registro, falha que sugeria uma conduta ilícita do impugnante, dando lugar a uma penalidade desmotivada. Reproduz dois pequenos quadros demonstrativos, cotejando os dados obtidos pela fiscalização e os da defesa, relativamente aos exercícios de 1998 e 2003. Reafirma que o fisco de não tomou a iniciativa de averiguar onde encontrar os objetos de sua busca. Conclui dizendo que *“os desvios e a insubmissão do procedimento aplicado à apuração dos fatos à legislação pertinente, e já a causa fictícia dos fatos que deram origem e suporte às penalidade aplicadas ao recorrente a coexistência de material probante e as dificuldades advindas da precariedade dos meios do exercício da plena defesa requer”*: o acolhimento da preliminar argüida, anulando-se o lançamento e revogando-se as penalidades. Requer o direito de provar as suas alegações, por meio de documentos, perícias e testemunhas.

A Sra. procuradora após breve relatório sobre o ocorrido conclui: *“ da análise dos autos, observo que o contribuinte não comprova as saídas de combustíveis para Prefeituras e Empresas com pagamento posterior. Apesar de entender razoável tal alegação, essa não veio acompanhada de provas para fundamentá-la. Diante disso , opino pela não provimento do Recurso Voluntário.”*

## VOTO

Por dever de ofício analisaremos agora em grau de Recurso Voluntário, se é que podemos assim entendê-lo, os mesmos argumentos já devidamente apurados quando da impugnação: de forma diversa do que afirma o recorrente o Auto de Infração assentou-se na realidade possível dos fatos. A análise do material apresentado foi realizada de maneira profunda e os fatos não aconteceram da forma como foram descritos pelo contribuinte. Se acontecer de outra forma deveria ele trazer aos autos esta prova. Oportunidades não lhes faltaram. Além do momento fundamental da impugnação, o recorrente foi duas vezes intimado para apresentar suas provas a um Auditor estranho ao feito e não o fez. A reprise dos argumentos nos leva a comentar: a existência de empresas pertencentes ao mesmo contribuinte, não por si só não é argumento válido para comprovação de operações, em particular operações que, pela legislação do setor, seriam proibidas. O Sr. Auditor Fiscal em momento algum preteriu formalidades essenciais ao desenvolvimento do seu mister. Não houve comprometimento do resultado das apurações e, por via de consequência, nenhuma lesão ao direito do recorrente foi causada. Não houve em momento algum do PAF cerceamento de defesa. Todos os levantamentos e demonstrativos realizados foram do conhecimento do contribuinte. Durante todo o processo as prescrições legais substantivas e adjetivas foram respeitadas e não nenhum vício que o macule. A *“jactura”*, por assim usar a linguagem do ilustre causídico, não foi indevida. O argumento requestrado de *“que a falta de meios de acesso aos cálculos das operações efetuados pelo autuante, com vistas a demonstrar a legitimidade dos resultados impostos como penalidade, com parâmetro nos signos expostos como referenciais, dificultou ao recorrente apreciar a constituição de cada cifra acumulada, e, por isso, impõe-se a nulificação dos efeitos do Auto de Infração, e daí a metodologia utilizada de atacar cada valor por via de antijuridicidade do pressuposto segundo o qual foi constituído”* não nenhum fundamento. Agora somos nós que repetimos: toda ação fiscal foi feita de forma transparente e dentro da estrita legalidade. A ementa transcrita, diga-se de passagem, expõe um conteúdo correto, mas totalmente inaplicável ao presente caso. A análise das notas fiscais apresentadas não comprovam, como quer o recorrente a existência de dois

registros de uma mesma operação não havendo em consequência duplicação de valor. O Sr. Auditor Fiscal tomou a iniciativa de averiguar com zelo toda a documentação existente. Improcedem também os seus argumentos finais, pois não houve *desvios nem insubmissão do procedimento aplicado à apuração dos fatos. Não há como ser acolhido o seu pedido de anulação do lançamento nem tampouco a revogação das penalidades.*

Reafirmo a posição adotada pela JJF no sentido de que *“não foi provada a existência de erros materiais do levantamento fiscal”* e que *“apesar de combustíveis serem mercadorias cujo imposto é pago pelo regime de substituição tributária, o que implica a desoneração do imposto nas operações subsequentes ao pagamento do tributo pelo sistema de antecipação, a prova de que o imposto já teria sido antecipado e, portanto, de que estaria encerrada a fase de tributação, depende da regularidade da documentação de origem das mercadorias, e, no caso em exame, a empresa não dispõe dos documentos relativos à aquisição das mercadorias”* e concludo, concordando também com o opinativo da PGE/PROFIS no sentido de que o Recurso Voluntário deve ser NÃO PROVIDO.

## 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** o Auto de Infração nº 299134.0106/03-6, lavrado contra **POSTO VALE DO RIO PARDO DE COMBUSTÍVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$4.418,85**, sendo R\$2.963,77, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60% sobre R\$493,96 e 70% sobre R\$2.469,81, previstas no art. 42, II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, e R\$1.455,08, acrescido das multas de 60% sobre R\$350,15 e 70% sobre R\$1.104,93, previstas no art. 42, II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de agosto de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

HELCONIO DE SOUZA ALMEIDA - RELATOR

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