

PROCESSO - A. I. Nº 087015.0066/03-3  
RECORRENTE - ANUNCIAÇÃO & COELHO LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0243-02/05  
ORIGEM - INFRAZ ITAPETINGA  
INTERNET - 03/01/2007

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0524-12/06**

**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 comprovação de que o tributo foi pago (responsabilidade solidária). Refeitos os cálculos, por erros do levantamento fiscal. Débito reduzido. **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. Refeitos os cálculos, por erros do levantamento fiscal. Débito reduzido. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide, lavrado em 31/12/03, para apurar os seguintes fatos:

1. 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 (gasolina e álcool carburante – fls. 7/13), fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício fechado (1998), lançando-se o tributo no valor de R\$ 21.165,83, 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 e álcool carburante – fls. 7/13), fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício fechado (1998), lançando-se o imposto no valor de R\$ 4.611,25, 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 (gasolina e álcool carburante – fls. 17/22), 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\$ 9.748,97, 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 (gasolina e álcool carburante – fls. 17/22), 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\$ 2.868,16, mais multa de 60%.

O autuado apresentou defesa alegando que, no exercício de 1988, nas operações com gasolina:

- a) o fiscal autuante não considerou a aferição do produto, que é feita por exigência de norma do CNP, embora se encontre escriturada no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC);
- b) parte das diferenças de saídas objeto deste Auto de Infração diz respeito a combustíveis que foram retirados através do bico [da bomba de combustíveis], sendo que as Notas Fiscais de transferência estão escrituradas nos livros fiscais de entrada e saída de mercadorias, importando tais transferências 44.300 litros e;
- c) existem Notas Fiscais de compras que não foram incluídas no levantamento fiscal, embora estejam escrituradas no Registro de Entradas (Nota Fiscal 6982 da Cia. Brasileira de Petróleo Ipiranga, fl. 538, e Notas Fiscais 921 e 934 de Anunciação e Coelho Ltda., fls. 539-540).

Ainda no tocante ao exercício de 1998, alega a defesa que, nas operações com álcool:

- a) constam no LMC aferições totalizando 2.435 litros e;
- b) existem transferências efetuadas através do bico das bombas, conforme Notas Fiscais escrituradas nos livros respectivos de entradas e saídas, no total de 6.500 litros.

Já no exercício de 2003, não foram consideradas pelo fiscal as aferições de 920 litros de álcool e 1.350 litros de gasolina, apesar de as aferições se encontrarem escrituradas no LMC.

A defesa chama a atenção para o fato de que o imposto da gasolina é pago pelo sistema de substituição tributária. Assegura que em nenhum momento houve intenção de sonegar. Alega que o fato de às vezes fazer transferência do produto pelo bico se deve à conjuntura em que vive o país, não sendo possível deixar um posto de combustíveis parado enquanto outro estabelecerimento dispõe do produto. Pede que se faça justiça.

O fiscal autuante prestou informação admitindo que o autuado tem razão [em parte], e ele, fiscal, já providenciou a devida inclusão, elaborando um novo demonstrativo, relativamente aos exercícios de 1998 e 2003.

Segundo o fiscal, o contribuinte, ao fazer transferências de combustíveis entre os seus postos de combustíveis (três postos), emite sempre notas fiscais, registrando-as regularmente em seus livros fiscais, quase sempre em quantidades elevadas, que variam entre 5.400 e 5.450 litros em cada operação. Na opinião do fiscal, tais transferências seriam perigosas e enviáveis, porque os bombeiros não teriam tempo para atender à clientela, tendo em vista que, se assim fosse, um caminhão, para ser carregado, levaria, no mínimo, três ou quatro horas parado à frente das bombas. Observa que o bico da bomba é destinado às vendas a consumidor final, e não para fazer transferências, haja vista que as bombas se equiparam às máquinas registradoras e aos equipamentos emissores de cupons fiscais, que se destinam à venda de mercadoria a consumidor final.

O fiscal diz que, na verdade, o contribuinte, por ter três postos, adquire o combustível em nome de um deles e, ao chegar o produto ao posto indicado na Nota Fiscal, descarrega o combustível, na quantidade desejada, e em seguida emite Nota Fiscal de transferência, para reabastecimento dos outros postos da rede, sem necessidade, portanto, da retirada do produto do caminhão, processo mais econômico e viável.

Aduz que, “Por isso, consideramos, em nosso levantamento, o lançamento, como é normal em qualquer atividade, do quantitativo constante das notas fiscais, no caso transferências, como entradas ou saídas diretas e vice-versa e não simples emissão de notas sem serem consideradas saídas efetivas de mercadoria, o que contraria o RICMS vigente”.

Diz que as Notas Fiscais nºs 6982 e 934 [não diz de que empresa] foram levadas em consideração nos trabalhos (fl. 26), e a Nota Fiscal nº 921 foi inclusa (entrada) no novo demonstrativo, no exercício de 1998, constante na informação fiscal.

Comenta que, em todos os levantamentos quantitativos de produtos pertencentes ao regime de substituição tributária em que há diferença de saída, é cabível, apenas, multa por descumprimento de obrigação acessória, ao passo que, se a diferença é de entradas, como neste caso, é devido o imposto.

Conclui indicando os valores remanescentes dos débitos lançamentos, após as inclusões procedidas na informação fiscal.

Dada ciência do teor da informação ao sujeito passivo, este se manifestou dizendo que já procede como o fiscal recomenda. Quanto às transferências pelo bico, diz que as quantidades transferidas jamais chegam ao patamar mencionado pelo autuante, pois as mesmas variam de 500 a 2.000 litros por operação, como se pode comprovar analisando as Notas Fiscais da relação anexa, nas quais constam as transferências detalhadas pelas datas e as quantidades transferidas. Fala da necessidade prática dessas transferências.

O fiscal pronunciou-se mantendo o que disse na informação anterior.

O Julgador de Primeira Instância emitiu o seguinte voto:

*“Cuida-se, nestes autos, do lançamento de ICMS a título de responsabilidade solidária (itens 1º e 3º) e também do lançamento do tributo devido por antecipação sobre o valor acrescido (itens 2º e 4º), por se tratar de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Os débitos foram apurados através de levantamentos quantitativos dos estoques por espécies de mercadorias nos exercícios de 1998 (itens 1º e 2º – exercício fechado) e 2003 (itens 3º e 4º – exercício aberto, até outubro). Embora no campo “Descrição dos Fatos” seja feita referência ao levantamento das operações com gasolina, álcool e óleo diesel, somente foram apuradas diferenças nas operações com gasolina e álcool carburante.*

*O contribuinte alegou na defesa que o fiscal autuante cometeu erros, tanto no levantamento de gasolina como no de álcool, por não levar em conta as aferições, certas transferências efetuadas através dos bicos das bombas de combustíveis e algumas Notas Fiscais de compras.*

*O fiscal autuante prestou informação de forma meio truncada, dando a entender que teria atendido a todo o pleito da defesa. Com efeito, logo no início do que chama de mérito da informação fiscal, ao falar das alegações da defesa em geral, o autuante declara, sem nenhuma ressalva, que “procede a alegação do autuado e já providenciamos a devida inclusão, elaborando um novo demonstrativo, períodos 1998 e 2003”.*

*O fiscal faz a seguir certas considerações que, pelo que se depreende dos autos, não corresponde, absolutamente, ao que ocorre de fato. Diz o fiscal: “Na verdade, o contribuinte, por ter 3 postos (mesma razão social), adquiri o combustível, em nome de um deles, e ao chegar no posto constante da nota fiscal, emitida pelo distribuidor, descarrega o combustível, na quantidade desejada, em seguida, emite sua nota fiscal de transferência, para reabastecimento dos outros postos da rede, sem necessidade, portanto, da retirada do produto do caminhão, processo mais econômico e viável” [sic].*

*Ora, se o contribuinte tivesse agido assim como descreve o fiscal, não haveria infração alguma. Depreendo que, apesar de o fiscal dizer que, “na verdade”, é assim que o contribuinte procede, interpreto a informação entendendo que o que o autuante quis foi comentar não como o contribuinte procede, mas, sim, como deveria o contribuinte proceder. Sendo assim, traduzindo o que, a meu ver, o fiscal quis dizer, faço o registro de que seria de bom alvitre que o contribuinte, por ter três postos de combustíveis, ao adquirir o combustível em nome de um deles, quando o produto chegar ao posto indicado na Nota Fiscal, caso não deseje fazer o descarregamento por inteiro num só posto, deve descarregar o combustível na quantidade desejada e, em seguida, emitir Nota Fiscal de transferência, para*

*reabastecimento dos outros postos da rede, evitando, deste modo, a retirada do produto do tanque, pelo bico da bomba, processo mais trabalhoso e mais arriscado.*

*O fiscal arremata a informação com esse comentário: “Por isso, consideramos, em nosso levantamento, o lançamento, como é normal em qualquer atividade, do quantitativo constante das notas fiscais, no caso transferências, como entradas ou saídas diretas e vice-versa e não simples emissão de notas sem serem consideradas saídas efetivas de mercadoria, o que contraria o RICMS vigente”.*

*Apesar de o fiscal dizer “consideramos, em nosso levantamento, o lançamento, como é normal em qualquer atividade, do quantitativo constante das notas fiscais, no caso transferências...”, parece-me que, ao contrário, o fiscal não levou em conta as Notas Fiscais de transferências.*

*Fazendo um esforço de hermenêutica, vou dizer o que entendi disso tudo: a) o fiscal concorda com o contribuinte quanto a levar em conta todas as “aferições” constantes no LMC; b) admite a inclusão, no levantamento fiscal, das Notas Fiscais emitidas por terceiros; c) não acata, porém, as Notas Fiscais da própria empresa emitidas nas transferências de combustíveis entre um posto e outro, em que, segundo a defesa, o produto é retirado através dos bicos das bombas.*

*Se, de fato, foi isto o que ocorreu, considero razoáveis os critérios adotados.*

*Ao ser dada vista dos novos elementos ao sujeito passivo, este deu entrada em petição, juntando duas relações de Notas Fiscais de “transferências pelo bico”, pedindo que se faça a verificação da veracidade de suas alegações.*

*O autuado não juntou cópias das Notas Fiscais indicadas nas relações apresentadas. Não estou convencido da regularidade dessas transferências. A troca de combustíveis entre postos constitui, inclusive, infração às normas da Agência Nacional de Petróleo. Não levarei, por isso, em conta às listagens às fls. 590-591.*

*Quanto ao argumento da defesa de que não seria mais devido o imposto, já que as mercadorias objeto do levantamento fiscal são tributadas pelo regime de substituição tributária, observo que 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. Se a empresa não dispõe dos documentos relativos à aquisição das mercadorias, não pode alegar que o imposto foi pago anteriormente. Aliás, alegar pode, mas apenas isso. E alegar não é provar.*

*Os valores remanescentes são os seguintes, haja vista o quadro constante na fl. 548:*

*Item 1º: R\$ 19.018,14*

*Item 2º: R\$ 4.141,38*

*Item 3º: R\$ 8.810,99*

*Item 4º: R\$ 2.595,25*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

Em seu Recurso Voluntário o recorrente faz uma explanação sobre as aferições realizadas em todos os bicos de bombas; informa que realiza operações com 3 estabelecimentos e para melhor aproveitamento do sistema de transporte promove operações de transferências parciais, antes mesmo da descarga total dos caminhões, devidamente acompanhadas de nota fiscal para cada ocorrência; realiza também transferências entre seus postos de quantidades até 2.000 lts., retirados diretamente dos tanques através do processo de bombeamento. Tais operações são também acompanhadas de notas fiscais, devidamente registradas nos livros próprios. Anexa planilha e documentos com o objetivo de evidenciar os números, quantidades e o destino de cada produto. Concluindo, solicita sejam revisadas as quantidades e respectivos valores constantes do Acórdão.

Atendendo solicitação da PGE/PROFIS, a 2<sup>a</sup> CJF encaminhou o processo em diligência a fim de que fiscal autuante analise os novos documentos acostados pelo recorrente.

A diligência foi encaminhada à ASTEC e o fiscal diligente assim se manifestou, resumidamente:

1. a controvérsia decorre de ter havido ou não duplicidade no registro das operações de saída dos valores apurados no encerrante pelo autuante e se esses valores devem conter ou não as notas emitidas para efeito de transferência;
2. a referida operação pode efetivamente ter sido realizada através dos encerrantes, como também pode ter sido consumada pela simples emissão de nota fiscal, e neste caso deverá ser computada para efeito de apuração de saídas;
3. trata-se de juízo de valor, faculdade não concedida a ele fiscal diligente.

Elabora uma planilha considerando todas as saídas com notas fiscais, por produto e por exercício (fls. 773/776).

A seguir, tece as seguintes considerações: “*Depreende-se desta constatação, que a questão prende-se ao fato de admitir-se ou não como razoável que as saídas abaixo de 5000 litros poderiam ter sido realizadas diretamente pelo bico, neste caso assiste razão à autuada. Ao contrário senso, não havendo concordância, o levantamento elaborado pelo autuante corresponde ao valor devido. Vale ressaltar que as notas fiscais de saídas emitidas no exercício de 2003 apontam o prazo de validade extinto (12/05/2000) conforme cópias anexas ao processo*”.

*Em conclusão, diz o diligente: “Desse modo, analisados os autos, submetemos à apreciação da CJF para manifestar seu entendimento sobre as questões suscitadas pelo autuado, considerando para efeito de apuração do imposto devido pelo autuado, o levantamento computadas todas as notas fiscais de saída ou apenas aquele cujas notas fiscais apontam transferências acima de 5000 lts”.*

Devidamente notificados, o autuante não se manifestou e o autuado reiterou aos argumentos expedidos em seu Recurso Voluntário.

A PGE/PROFIS manifesta-se pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário, nos seguintes termos: “*Da análise dos autos, observo que a questão se restringe a aceitar ou não o argumento de que as quantidades inferiores a 5000 litros de combustíveis eram transferidas a outros postos passando pelos encerrantes, o que leva à contagem em duplicidade, já que foram emitidas notas fiscais para acobertar a operação. Não há duvidas, pois, de que as transferências ocorreram, já que foram devidamente registradas nos livros dos adquirentes. Com isso, entendo plausível o argumento do recorrente de que dava saída ao combustível diretamente da bomba e que, portanto, tais valores já estão computados nos encerrantes. O autuante e o diligente não trouxeram nenhuma evidencia de que tal fato não poderia ter ocorrido como alega o contribuinte. Portanto, sendo razoável o argumento e não havendo prova em contrário, da sua prática, entendo que as notas fiscais de fls. 778/785 devem ser excluídas da autuação*”.

O Procurador do Estado, em Parecer de fl. 806, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário, por entender que não existem provas de que as transferências de combustíveis efetivadas através das notas fiscais de fls. 778/785 foram realizadas pelo bico/encerrante .

## VOTO VENCIDO

Entendo que o fato do contribuinte não haver anexado à defesa as notas fiscais de transferência, nem a prova do registro no livro próprio, levou o julgador de Primeira Instância a, corretamente, decidir pela procedência da autuação. Com a juntada no Recurso Voluntário, foi promovida a realização de diligência pela ASTEC, que trouxe ao processo novas e importantes informações. O fiscal diligente, por exemplo, a fl. 773, diz textualmente: “A operação de transferência de combustíveis entre postos revendedores é vedada pela legislação da ANP, órgão regulador das operações que envolvem combustíveis e derivados de petróleo. Entretanto, no mundo fático, constata-se freqüentemente a inobservância dos preceitos reguladores pelos postos revendedores.

No caso em tela, a operação de transferência ocorreu, sendo registradas pelo adquirente nos livros próprios”.

Comprovadas, pois, as transferências, endosso o Parecer da ilustre procuradora, Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, ao manifestar-se convencida de que o recorrente dava saída do combustível diretamente da bomba, e que tais valores já estão computados nos encerrantes. O fiscal autuante e o diligente não trouxeram qualquer prova para descharacterizar essa evidência.

Em face do exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para excluir da autuação as notas fiscais de fls. 778/785, referentes a essas transferências.

### VOTO VENCEDOR

Apesar da excelente qualidade do voto proferido pelo ilustre relator, respeitosamente divirjo de seu entendimento, uma vez que não consigo me convencer que as operações de transferências citadas pelo recorrente foram realizadas por meio dos bicos das bombas.

Inicialmente, ressalto que as transferências de combustíveis efetuadas entre postos revendedores são vedadas pela Agência Nacional de Petróleo, como foi bem lembrado no voto proferido pelo ilustre relator da Decisão recorrida.

Efetivamente, a transferência efetuada por meio de bico de bomba é possível, porém é altamente improvável que tenha sido realizada dessa forma, uma vez que seria um procedimento inseguro, antieconômico, demorado e vedado pela legislação. Não considero razoável admitir que o recorrente (uma empresa que busca o lucro, a segurança e a eficiência) adote um procedimento tão contrário ao que seria esperado para uma empresa do ramo.

Pelo acima exposto, em consonância com o último opinativo da PGE/PROFIS (fl. 806), fico convicto que a referida alegação recursal não possui o condão de modificar a Decisão recorrida.

Voto, portanto, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter inalterada a Decisão recorrida a qual está correta e não carece de qualquer reparo.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 087015.0066/03-3, lavrado contra ANUNCIAÇÃO & COELHO LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$34.565,76, sendo R\$23.159,52, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60% sobre R\$4.141,38 e 70% sobre R\$19.018,14, previstas no art. 42, II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, e R\$11.406,24, acrescido das multas de 60% sobre R\$2.595,25 e 70% sobre R\$8.810,99, previstas no art. 42, II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros Álvaro Barreto Vieira e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO VENCIDO: Conselheiros Bento Luiz Freire Villa-Nova e Fauze Midlej.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de dezembro de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ –RELATOR/VOTO VENCIDO

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – VOTO VENCEDOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR. DA PGE/PROFIS