

**PROCESSO** - A. I. Nº 298951.0718/03-5  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - DERIVADO DE PETRÓLEO TEUNA LTDA. (POSTO TEUNA)  
**RECURSO** - REPRESENTAÇÃO DA PGE/PROFIS – Acórdão 1ª JFJ nº 0410-01/03  
**ORIGEM** - INFAZ ITABUNA  
**INTERNET** - 26/02/2008

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0039-11/08

**EMENTA:** ICMS. EXCLUSÃO PARCIAL DE DÉBITO. Representação proposta com base no artigo 119, II, §1º c/c artigo 136, § 2º, da Lei nº 3.956/81 (COTEB), a fim de que seja excluído o débito referente às infrações 1 e 2 e reduzido o valor lançado nas infrações 3 e 4, após o cômputo de notas fiscais emitidas por empresa com inscrição estadual cancelada. Na situação em tela, restou amplamente comprovado, tanto a inidoneidade dos documentos fiscais, como a inexistência das operações de circulação de mercadorias neles constantes. Representação **NÃO ACOLHIDA**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

A PGE/PROFIS remete a este CONSEF visando deferimento, o presente pedido pelo Controle da Legalidade, dada a ocorrência de vício insanável ou ilegalidade flagrante.

A matéria, ressaltam ilustres procuradores Drs. Sylvia Maria Amoedo Cavalcante e Deraldo Dias de Moraes Neto, é análoga a que já foi decidida em julgamento por este Conselho de Fazenda, posta em Auto de Infração lavrado contra empresa do mesmo ramo de postos de combustíveis, cujo Parecer é adiante transcrito pelos ilustres procuradores para que sirva de fundamento ao julgamento em lide.

O cerne da questão é a validade das notas fiscais de emissão de empresa cancelada junto ao cadastro da SEFAZ, a Sampaio Comercial de Lubrificantes e Derivados de Petróleo, contra a qual foi lançado de ofício Auto de Infração anterior, cujas notas fiscais emitidas para o autuado não foram acatadas pelo agente fiscal no levantamento quantitativo efetuado.

Aproveitando a diligência realizada pela assessoria da PGE/PROFIS naquele processo anterior, dispõem os srs. Procuradores de planilha que altera os valores acusados nas infrações 03 e 04 do Auto de Infração em comento, cujas modificações relativas ao exercício de 2003 reduzem os valores originais desses dois itens para R\$14.376,78.

Enriquecendo esse entendimento, os ilustres procuradores transcrevem o indicado Parecer exarado no Processo nº 2989510708-03, referente ao lançamento de ofício realizado em 18/07/2003 contra a empresa Derivados de Petróleo Lelêu Ltda.

Esclarecem que o julgamento em Primeira Instância, realizado pela 4ª JFJ rechaçou tese do contribuinte, embora firmemente alicerçada nos aspectos seguintes;

- a) a tributação incidente na operação, a antecipação tributária, afastaria qualquer possibilidade de cobrança de imposto posteriormente;
- b) não poderia ser atribuída ao autuado a responsabilidade tributária pela entrada de mercadorias, acompanhadas de notas fiscais emitidas por outro contribuinte com a inscrição estadual cancelada.

Tendo o Auto de Infração sido inscrito em Dívida Ativa, o autuado interpôs perante PGE/PROFIS Pedido de Controle da Legalidade, com base nos arts. 113 e 114 do RPAF/99. Cita, preliminarmente, e discorre acerca do princípio da verdade material, transcrevendo notáveis

tributaristas. No mérito, reprisa a mesma tese não acolhida no citado julgamento da ilustre 4ª JF, concluindo que a efetiva entrada dessas mercadorias em seu estabelecimento, levaria a zerar a omissão acusada de cometimento pelo agente fiscal, o que não poderia ser objeto de pagamento de imposto, tendo em vista ademais o sistema de tributação a que está sujeita essa operação.

Completando seu arrazoado, o autuado refere-se a duas Decisões do CONSEF, proferidas pela 1ª JF descrevendo a parte das decisões que acatam as notas fiscais emitidas pela empresa Sampaio Comercial de Lubrificantes e Derivados de Petróleo, que à época dessas emissões teria sua inscrição estadual cancelada, e os senhores julgadores reconheceram que as mercadorias foram de fato adquiridas através dessas notas fiscais, e mesmo emitidas por empresa com inscrição irregular, deveriam ser acatadas.

A outra Decisão exarada pela ilustre 1ª CJF em Recurso Voluntário julgado precedente, reformando Decisão da Instância Primeira, laborou exatamente de conformidade ao entendimento supra consignado.

Ressaltam os ilustres procuradores que nas diversas decisões, a empresa emitente das notas fiscais que estaria irregular perante à SEFAZ, foi a mesma emissora das notas fiscais que ocasionaram a lavratura do presente auto em lide. Acrescem que também a 2ª CJF decidiu nesse mesmo sentido, em relação a notas fiscais da mesma empresa, no Acórdão nº 0062-12/06.

A PGE/PROFIS diz da atribuição do controle da legalidade do lançamento tributário, e do dever de toda autoridade administrativa em perseguir a legalidade do ato administrativo por ela praticado e que por ele seja responsável; compete à PGE/PROFIS e ao CONSEF zelarem pela sua perfeição e legalidade até efetiva cobrança do crédito tributário. Dentro do PAF, a qualquer tempo deve ser respeitada a garantia constitucional que enseja a ampla defesa e o contraditório, mesmo em fase de execução fiscal, e em nome da legalidade, tomar conhecimento e análise do presente pedido, contando com respaldo do COTEB e do RPAF/99.

Quanto aos fundamentos apresentados no requerimento interposto, os i. procuradores os consideram válidos, ainda que caiba ao órgão julgador administrativo buscar a verdade material, por no caso vertente restar formalizada nos autos desde a juntada em sede de defesa, das notas fiscais dando entrada na empresa autuada o total de 30.000 litros de álcool. Destacam caber a análise à interpretação da 1ª CJF em Recurso Voluntário, aos limites da inidoneidade do documento fiscal aplicado ao levantamento quantitativo, do que resultou em cobrança de imposto pela diferença nas entradas de mercadorias.

Ante o acima exposto, entendem os ilustres procuradores do Estado, restar presente a hipótese compreendida no art. 114 do RPAF/99, “ilegalidade inequívoca, flagrante no qual não se faz necessário perquirir sobre provas” a partir do que a PGE/PROFIS propõe representação ao CONSEF, para o fim de ser julgado parcialmente improcedente o Auto de Infração em comento, e que conseqüentemente se proceda ao cancelamento da sua inscrição na Dívida Ativa e a desistência da correspondente ação de execução fiscal.

Despacho a fl. 144 dos autos, o ilustre procurador assistente da PGE/PROFIS, Dr. José Augusto Martins Júnior concorda integralmente com os termos do Parecer exarado pelos ilustres procuradores, que concluiu pela interposição de Representação ao CONSEF para alterar os valores formatados para as infrações 3 e 4 do Auto de Infração em lide, para o montante de R\$14.376,78, em virtude da consideração na mensuração do imposto, das notas fiscais emitidas pela empresa Sampaio Comercial Lubrificantes e Derivados de Petróleo Ltda., conforme decidido no Auto de Infração nº 2989510708-03-0, dando-se conhecimento ao contribuinte do manifestado.

## VOTO

Notório está que demais princípios, da segurança jurídica, relativamente às decisões administrativas, da igualdade, que determina tratamento isonômico aos contribuintes em situações idênticas, foram aventados pelos ilustres procuradores na afirmação de que a efetivação e a manutenção da legalidade do lançamento tributário, cujo controle é dado à PGE/PROFIS, e que

ora se exerce.

Trataram-se de três autuações distintas, porém semelhantes, enquadradas no mesmo fundamento, e tendo sido a mesma empresa com inscrição estadual cancelada, a emissora das notas fiscais que capearam as remessas físicas das mercadorias adentradas nos estabelecimentos autuados. Nessas autuações as requerentes sofreram gravames por julgamentos desiguais.

Entendo duvidosa a alegação de que as mercadorias ingressaram no estabelecimento autuado, visto que a base de sustentação da argumentação da defesa norteou-se em documentário fiscal emitido cujo talonário é pertencente à empresa diversa, com inscrição irregular, em consequência, baixada no cadastro na SEFAZ.

Das cópias do documentário anexo às fls. 40 (Nota Fiscal nº 5203), 42 (Nota Fiscal nº 005165), 44 (Nota Fiscal nº 005116), 46 (Nota Fiscal nº 5147) e 48 (Nota Fiscal nº 04793), dito terem acobertado a movimentação física dos produtos objetos do lançamento de ofício, restaram demonstradas outras irregularidades, como as imperfeições da impressão tipográfica na composição dos números das aludidas notas fiscais, bem como da sequência numérica não cronológica das mesmas, o que leva a considerar esses documentos como não idôneos.

Portanto, NÃO ACOLHO a Representação proposta.

### **VOTO EM SEPARADO**

Concordo com o voto do ilustre conselheiro relator. Gostaria, apenas, de tecer algumas considerações a respeito dos autos.

De início, esclareça-se que o autuado atua no comércio varejista de combustíveis e, como tal, normalmente recebe as mercadorias que adquire por meio de notas fiscais com o ICMS pago por antecipação. Entretanto, na situação em análise, exige-se o imposto devido, por solidariedade, bem como o ICMS por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo (apurado em função do valor acrescido), em razão da constatação da falta de registro, em sua escrituração, de entradas de álcool ocorridas em seu estabelecimento, as quais foram apuradas por meio de levantamento quantitativo de estoques.

No pedido de controle da legalidade dirigido à PGE/PROFIS (fls. 107 a 115), o contribuinte alegou que os autuantes deixaram de computar, no levantamento de estoques, diversas Notas Fiscais de entradas de álcool emitidas pela empresa Sampaio Coml. Lubrificantes e Derivados de Petróleo Ltda., as quais, se tivessem sido consideradas, ocasionariam uma redução na diferença de entradas relativa ao exercício de 2003 (infrações 3 e 4) e a exclusão do débito referente ao exercício de 2002 (infrações 1 e 2), tendo em vista, nesta última situação (exercício de 2002), que teria deixado de haver a propalada diferença de entradas do combustível.

O autuado acrescentou que o CONSEF, por meio de diversas decisões (cita os Acórdãos JJF nº 0272-01/04 e CJF nº 0087-11/04), em autos de infração lavrados contra outros contribuintes, admitiu o cômputo das notas fiscais emitidas pela mesma empresa acima referida (Sampaio Coml. Lubrificantes e Derivados de Petróleo Ltda.).

O autuado argumentou, ainda, que:

1. a totalidade das operações de saídas realizadas por ele era não tributada, por se tratar de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária;
2. no processo administrativo fiscal, a verdade material deve se sobrepor à verdade formal e que, *“na busca da verdade material, há de se ressaltar, que se deve ter como regra basilar, o aspecto de que o ônus da prova deve ser atribuído ao Fisco”* e que *“somente deve haver inversão do ônus da prova, para transferi-lo ao contribuinte, na hipótese de haver disposição expressa da norma legal neste sentido”*.

A PGE/PROFIS, após pronunciamentos de diversos representantes, achou por bem adotar o posicionamento da Dra. Sylvia Maria Amoêdo Cavalcante, no sentido de que devem ser acatadas as notas fiscais emitidas pela empresa Sampaio Coml. Lubrificantes e Derivados de Petróleo

Ltda. pelas razões seguintes:

1. quanto aos Acórdãos JJF nº 0272-01/04 e CJF nº 0087-11/04 mencionados na petição de controle de legalidade, ressalta que se trata de duas autuações semelhantes a esta, relativas a levantamentos de estoques em que foram considerados, por decisão do CONSEF, diversos documentos fiscais emitidos pela mesma empresa SAMPAIO COMERCIAL DE LUBRIFICANTES E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.;
2. devem ser adotados os princípios da segurança jurídica (em relação ao qual as decisões administrativas atingiriam o equilíbrio de balança) e da igualdade (determinando-se o tratamento isonômico aos contribuintes em situação idêntica).

Por fim, conclui que “as notas fiscais emitidas pela empresa com inscrição estadual cancelada devem ser consideradas na relação de entradas de mercadorias, posto que as mercadorias foram adquiridas com as respectivas notas” e que deve ser feita representação para que seja declarada a parcial improcedência do presente Auto de Infração. A representação foi acolhida pelo procurador-assistente, Dr. José Augusto Martins Júnior, com o fito de alterar o lançamento para o montante de R\$14.376,78.

Assim, a questão se resume à aceitação, ou não, no levantamento de estoques, das notas fiscais emitidas pela SAMPAIO COMERCIAL DE LUBRIFICANTES E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA., empresa cuja inscrição estadual foi cancelada do cadastro de contribuintes em 16/10/02, mediante o Edital 23/2002 (fls. 15 e 16).

Verifico que as fotocópias das notas fiscais em análise estão acostadas às fls. 40 a 49 e foram emitidas em 18/10/02, 28/12/02, 29/11/02 e 29/03/03, portanto, **após** o cancelamento da inscrição estadual.

O RICMS/97, em seu artigo 209, previa o seguinte:

***Art. 209.** Será considerado inidôneo, fazendo prova apenas em favor do fisco, o documento fiscal que:*

*(...)*

*V - não se referir a uma efetiva operação ou prestação, salvo nos casos previstos neste Regulamento;*

*VI - embora revestido das formalidades legais, tiver sido utilizado com o intuito comprovado de fraude;*

*VII - for emitido por contribuinte:*

*a) fictício ou que não estiver mais exercendo suas atividades;*

*b) no período em que se encontrar com sua inscrição suspensa, cancelada, em processo de baixa, baixada ou anulada.*

Analisando o documento anexado às fls. 15 e 16, constato que o emitente das multicitadas notas fiscais de álcool teve a sua inscrição estadual cancelada com base no artigo 171, inciso I, do RICMS/97. Por sua vez, o referido dispositivo, vigente até 09/09/05, assim determinava:

***Art. 171.** Dar-se-á o cancelamento da inscrição, por iniciativa da repartição fazendária:*

*I – quando ficar comprovado, através de diligência fiscal, que o contribuinte não exerce atividade no endereço indicado.*

Sendo assim, as provas dos autos nos levam à conclusão de que, no dia 16/10/02, a empresa SAMPAIO COMERCIAL DE LUBRIFICANTES E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA. não mais exercia as suas atividades no endereço constante em seu dossiê na repartição fazendária. Conseqüentemente, há de se indagar: como o autuado poderia ter adquirido as mercadorias constantes nas notas fiscais emitidas pela empresa SAMPAIO COMERCIAL DE LUBRIFICANTES E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA. se tal contribuinte não mais existia?

Concordo perfeitamente com a douda PGE/PROFIS, de que se deve buscar a verdade material.

Entretanto, é necessário que se frise que, quando um documento fiscal é emitido por uma empresa cancelada no cadastro de contribuintes, o efeito jurídico que se deve extrair dessa situação é que, até prova em contrário, a operação de circulação de mercadorias aparentemente acobertada por aquela nota fiscal não ocorreu na realidade. O ônus da prova deve ser, então, invertido para o suposto adquirente das mercadorias para que demonstre, sem sombra de dúvidas, que, apesar de o documento fiscal ser **inidôneo**, a operação de circulação de mercadorias efetivamente existiu e, nesse caso, comprovada a regularidade da operação, deve ser computada a nota fiscal no levantamento quantitativo de estoques.

Neste PAF, temos outras situações que comprovam, indubitavelmente, a inexistência das operações de saídas constantes nas notas fiscais emitidas por SAMPAIO COMERCIAL DE LUBRIFICANTES E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA. e a relatora do Acórdão JF nº 0410-01/03, Sra. Mônica Maria Roters, já as havia apontado em seu voto. Assim ela se expressou:

*“Além do mais, analisando as Notas Fiscais em questão, fica provado:*

- 1. Embora indicando AIDF concedido por esta Secretaria da Fazenda para talões de emissão manuscrita, nos referidos documentos fiscais a sua numeração foi colocada após impressão. Os números são carimbados de maneira aleatória, ou seja, a Nota Fiscal 5207 e a de nº 5147 assim se encontram grafadas. As de números 5165, 5116 foram grafadas como 005165 e 005116. A de nº 4793, grafada como 04793. Todas da mesma AIDF. Além do mais, a símbolo da palavra “número”, nelas consignado está, igualmente, grafado de maneira diferente.*
- 2. A Nota Fiscal nº 5207 foi emitida em 18/10/02, a de nº 005165 em 28/12/02, aquela de nº 005116, em 29/11/02, a de nº 5147 em 24/09/02 e a de nº 04793 em 29/03/03, demonstrando, inquestionavelmente, a irregularidade nas suas emissões.*
- 3. Em todas as notas fiscais existe destaque do imposto para crédito fiscal do autuado, como se a operação realizada fosse de uma mercadoria não enquadrada na substituição tributária.*

*Embora tais fatos não tenham sido questionados pelo preposto fiscal, os fiz para demonstrar que qualquer caminho de análise feita me leva à inidoneidade dos documentos fiscais. Ressalto que, mesmo inidônea, o preposto fiscal considerou no levantamento a nota fiscal nº 5147, pois o vendedor ainda não se encontrava, oficialmente, com sua inscrição cadastral cancelada.”*

Por fim, é de se louvar a intenção da PGE/PROFIS, ao invocar os princípios da segurança jurídica e da igualdade, para que fossem incluídas, no levantamento de estoques, as notas fiscais emitidas por SAMPAIO COMERCIAL DE LUBRIFICANTES E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA. Todavia, salvo melhor juízo, tais princípios não se aplicam ao caso concreto, tendo em vista que diversas decisões foram exaradas por este mesmo CONSEF, em outros autos de infração, em sentido diametralmente oposto ao que pretende o autuado.

É possível citar diversas decisões com entendimento diverso: Acórdão CJF nº 0183-12/03, que confirmou o Acórdão JF nº 0401-01/03; Acórdão CJF nº 0036-11/04, que confirmou o Acórdão JF nº 0488-04/03; Acórdão CJF nº 0376-12/04, que confirmou o Acórdão JF nº 0361-02/04; Acórdão CJF nº 0230-11/04, que confirmou o Acórdão JF nº 0131-02/04; Acórdão CJF nº 0115-11/05, que confirmou o Acórdão JF nº 0473-04/04.

Aliás, vale a pena transcrever o voto proferido pelo Conselheiro Relator, Sr. Tolstoi Seara Nolasco, no Acórdão CJF nº 0183-12/03:

#### **“VOTO**

*Neste Recurso Voluntário o contribuinte contesta a não inclusão no levantamento de estoques das notas fiscais de aquisição de álcool combustível emitidas pela empresa SAMPAIO COMERCIAL DE LUBRIFICANTES E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA, cuja inscrição estadual fora cancelada pela Secretaria da Fazenda, que deu publicidade ao ato administrativo através de*

*Edital estampado no Diário Oficial do Estado que circulou no dia 23/10/2002. A partir daquele momento todos os documentos fiscais emitidos por aquele contribuinte não poderiam produzir efeitos fiscais e, portanto, passaram a ser inidôneos, pois o emitente dos mesmos ingressou na condição de não inscrito. Se, eventualmente, este contribuinte viesse a realizar operações de circulação de mercadorias caberia o pagamento antecipado do imposto devendo o documento fiscal que acobertasse a circulação dos produtos se fazer acompanhar da prova deste pagamento, conforme estabelece o art. 125, III, “b” e o respectivo § 2º, II, do Regulamento do ICMS (RICMS/97), que disciplinam os prazos de recolhimento do tributo. Esses dispositivos determinam que o imposto deve ser recolhido pelo remetente das mercadorias no momento da saída promovida por contribuinte não inscrito devendo o documento de arrecadação acompanhar o trânsito dos produtos. Essas exigências postas na legislação tributária não foram atendidas de forma que não restou provada a regularidade das operações de aquisição e nem mesmo o pagamento dos tributos exigíveis. Além disso, caberia ao adquirente, que neste processo figura na condição de sujeito passivo da autuação, o dever exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição do extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE), para se certificar da regularidade da inscrição estadual do remetente, conforme estabelece o art. 142, inc. I, do RICMS/97. Todavia, o contribuinte afirmou em seu Recurso Voluntário não arcar com qualquer responsabilidade em relação às obrigações tributárias vinculadas às operações realizadas com a empresa SAMPAIO COMERCIAL DE LUBRIFICANTES E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA, postulando pela exclusão de responsabilidade solidária ou subsidiária.*

*Acontece que o ato de cancelamento da inscrição foi devidamente publicado em órgão oficial, para conhecimento de todos os contribuintes do Estado da Bahia, de forma que a alegação de desconhecimento do fato não tem fundamento. Houve também descumprimento de obrigação acessória prevista no art. 142 do Regulamento do ICMS, de forma que a documentação fiscal que o recorrente trouxe aos autos não se presta a servir de prova das operações de aquisição de álcool combustível e portanto não devem compor o levantamento quantitativo. A nulidade suscitada pelo sujeito passivo de cerceamento de direito de defesa não deve prosperar, pois não cabe ao órgão julgador admitir, no processo, prova inidônea já que as notas fiscais apensadas pelo recorrente foram emitidas após o cancelamento da inscrição estadual do contribuinte. Ademais, inexistente nos autos prova do pagamento antecipado do tributo ou mesmo da realização efetiva da operação.”*

Por fim, destaco que, como o emitente dos documentos fiscais se encontrava cancelado no cadastro de contribuintes e havia deixado de exercer as suas atividades, não há como lhe ser exigido o pagamento do ICMS por antecipação e, dessa forma, deve ser cobrado, do autuado, o imposto relativo à responsabilidade tributária, nos moldes em que foi feito no presente Auto de Infração e como previsto na legislação (artigo 39, inciso V, do RICMS/97).

Diante de tudo quanto foi exposto, entendo que a Decisão de 1ª Instância está absolutamente correta e, portanto, voto pelo NÃO ACOLHIMENTO da Representação proposta pela PGE/PROFIS.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO ACOLHER a Representação proposta.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de janeiro de 2008.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE/VOTO EM SEPARADO

OSWALDO IGNÁCIO AMADOR – RELATOR

ÂNGELI MARIA GUIMARAES FEITOSA - REPR. DA PGE/PROFIS