

**PROCESSO** - A. I. Nº 269141.0065/08-3  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - ROVEL COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1º JJF nº 0316-01/10  
**ORIGEM** - INFAZ SANTO ANTÔNIO DE JESUS  
**INTERNET** - 30/06/2011

## **2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO CJF Nº 0142-12/11**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. A existência de diversas notas fiscais de entradas e saídas de vasilhames, não computadas no levantamento levado a efeito pelo autuante, traz incerteza quanto a ser devido ou não o imposto. Acolhida a nulidade arguida referente à infração 1. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida, através do Acórdão nº 0149-02/10, ter desonerado o sujeito passivo do débito a ele imputado, consoante determina o art. 169, § 2º, do RPAF/BA.

O Auto de Infração, lavrado em 29/12/2008, exige ICMS no valor de R\$ 292.298,30, em decorrência do cometimento de cinco infrações à legislação do ICMS atribuídas ao autuado, apuradas através de levantamento quantitativo dos estoques de mercadorias. No entanto, somente é objeto do Recurso de Ofício a infração 1 que diz respeito à falta de recolhimento do ICMS relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis anteriormente efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de registro de mercadorias em sua escrita, o que autoriza a cobrança de imposto por presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis nos exercícios de 2004 e 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 291.777,69.

O autuado em sua defesa (fls. 86/88) sustenta, em relação à infração 1, que no exercício de 2004 o levantamento realizado pelo autuante apontou como omissão de entradas a quantidade de 5.412 vasilhames P13 kg, contudo, esta diferença inexistente, conforme demonstrativo que apresenta, onde o total de saídas de 33.190 é igual ao total das entradas, também, de 33.190 vasilhames. Afirma, ainda, que o preço médio unitário de R\$ 248,92, referente ao exercício de 2004, está equivocado, tendo em vista o flagrante erro de emissão da Nota Fiscal nº 32.246, cujo preço unitário é de R\$ 1.040,00. Diz existir discrepância nos totais do levantamento de estoques, em decorrência da falta de inclusão de algumas notas fiscais de retornos de vasilhames emitidas pelo fornecedor, além de ter o autuante realizado contagem indevida de notas de remessa de vasilhames P.2 kg e não vasilhames P13 kg e a existência de notas fiscais de remessa de vasilhames para venda fora do estabelecimento. Salienta que possui escrita contábil, onde resta claro que efetua pagamentos, exclusivamente, ao fornecedor Baiana Distribuidora de Gás das compras de GLP, produto este efetivamente comercializado. Acrescenta que, como somente ocorreu compra de GLP e não de vasilhames, efetuou o pagamento referente ao GLP relativo à Nota Fiscal nº 32246.

Ressalta que situação semelhante ocorreu na diferença apontada no levantamento referente ao exercício de 2005, resultando numa suposta omissão de 13.757 vasilhames, conforme demonstrativo que apresenta, onde o total de saídas de 47.207 é igual ao total de entradas de

47.207. Assevera que não comercializa vasilhames P.13 kg, mas, sim, GLP, sendo, portanto, a remessa desses recipientes relativa à operação não tributada pelo ICMS.

Consigna que nos exercícios de 2004 e 2005 foram emitidas notas fiscais de remessa de vasilhames quando da entrega das notas fiscais de vendas de GLP para outros municípios, sendo que tais remessas foram computadas no levantamento levado a efeito pelo autuante como saídas, ocasionando, assim, supostas omissões de entradas.

Registra que, para confirmação de sua alegação, está anexando amostragem com Demonstrativo de Remessa de Vasilhames para Entrega de venda de GLP fora do município, confrontando as notas fiscais de remessa com as notas fiscais de vendas correspondentes (anexo V).

O autuante prestou informação fiscal (fls. 606/607), quando indica que o autuado apresentou impugnação para infração 01, tratando exclusivamente das omissões de entradas constatadas para a mercadoria “VASILHAME P.13 KG ULTRAGAZ” que, inclusive, alega não comercializar, contudo, os números dos levantamentos de estoques referentes aos exercícios 2004 e 2005 o contradizem. Rechaça a alegação defensiva de que o preço médio da mercadoria referente ao exercício 2004 está incorreto, sustentando que o referido preço médio foi obtido a partir dos documentos fiscais de entrada do período 12/2004 (fls. 14/19). Acata os argumentos defensivos referentes às discrepâncias apontadas no levantamento de estoque, dizendo que decorreram da não observância de algumas notas fiscais de retorno emitidas pelo fornecedor. Admite não ter computado as Notas Fiscais n<sup>os</sup> 10674 (fl. 280), 18738 (fl. 313), 19387 (fl. 315), 21092 (fl. 324), 28840 (fl. 364), 29224 (fl. 367), 41985 (fl. 528), 51715 (fl. 572) e 56318 (fl. 594), que totalizam a quantidade de 2.420. Admite, também, ter feito a contagem indevida de vasilhames de 2 kg como sendo 13 kg, relativa às Notas Fiscais n<sup>os</sup> 51260 (fl. 288), 25524 (fl. 347) e 33504 (fl. 477), no total de 225. No que concerne às notas fiscais de remessas para vendas fora do estabelecimento, afirma que, não há nada a alterar nos levantamentos de estoque, conforme determinações dos arts. 417 e 418 do RICMS/BA. Diz que, após as correções acima citadas, o débito referente ao exercício de 2004 passa para o valor de R\$ 128.134,06 e do exercício de 2005 para R\$ 63.076,05, totalizando esta infração o valor de R\$ 191.210,11.

O contribuinte se manifesta a respeito da informação prestada pelo fiscal autuante (fl. 622), reiterando que, muito embora o autuante insista em dizer que comercializa vasilhames, a atividade que desenvolve é a venda de GLP, inexistindo prova em contrário no levantamento realizado pelo autuante. Reitera todos os termos da defesa vestibular e pede que seja realizada revisão fiscal, admitindo, no máximo, a imposição de multa por descumprimento de obrigação acessória, por falta de emissão de nota fiscal de retorno dos vasilhames enviados com as notas fiscais de venda.

A 1ª JJF converte o processo em diligência (fls. 625/626) à Assessoria Técnica do CONSEF - ASTEC/CONSEF, a fim de que Auditor Fiscal designado intimasse o contribuinte para comprovar as suas alegações defensivas de que houve, efetivamente, o alegado retorno dos vasilhames remetidos com o GLP. Foi solicitado, ainda, que se o autuado comprovasse as suas alegações com elementos hábeis de prova, o processo deveria retornar ao CONSEF para julgamento. Caso contrário, ou seja, não comprovando o autuado que os vasilhames retornaram ao estabelecimento, que o diligente verificasse as alegações defensivas referentes às Notas Fiscais n<sup>os</sup> 9160, 13558, 49874 e 49875, efetuando as correções e ajustes, se fosse o caso. Também, que aplicasse no levantamento referente ao exercício de 2004, o preço médio unitário correto, haja vista o flagrante equívoco existente no preço unitário apontado na Nota Fiscal nº 32.246 no valor de R\$ 1.040,00, que resultou no preço médio unitário apontado no levantamento fiscal de R\$ 248,92.

Por acúmulo de trabalho da ASTEC/CONSEF, o processo foi encaminhado à Inspeção da circunscrição fiscal do autuado (fl. 628). Fiscal estranho ao feito intimou o contribuinte (fl. 630) para apresentar as comprovações alegadas na defesa, tendo o autuado se manifestado às fls. 632/633, dizendo que é prática comum e conhecimento desta Junta que, no mercado baiano, as empresas que revendem o GLP (Gás Liquefeito de Petróleo) firmam um contrato de fidelidade

com apenas um fornecedor para poder revender seu produto, no seu caso a BAHIANA DISTRIBUIDORA DE GÁS LTDA e este lhe cede, através de contrato de comodato, os vasilhames próprios para transportes do produto. Salienta que esse procedimento ocorre porque o vasilhame é muito caro e os consumidores somente comprem o vasilhame uma vez, ou no máximo, duas vezes na vida, daí a existência de trocas de vasilhames cheios pelos vazios, tanto entre a empresa e o fornecedor, quanto entre a empresa e os seus clientes. Diz que a autuação na forma como está apresentada, praticamente sugere que a empresa vendeu vasilhames de GLP para todos os seus clientes ao efetuar a remessa de vasilhames do ano de 2004 e 2005, ou seja, uma população de 19.169 pessoas, além de aludir que houve venda desses vasilhames em todos os meses desses anos para os mesmos clientes, o que na pratica é impossível. Assevera que resta clara a ocorrência de erro quando não emitiu o retorno desses vasilhames, sendo prova disso a inexistência de retorno no período autuado. Acrescenta que logo ao ser informado do erro efetuou a correção nos anos seguintes, até o dia atual. Admite ter incorrido em erro formal, jamais venda dos vasilhames constantes das notas fiscais de remessas.

Esclarece que anexou aos autos declarações assinadas pelos destinatários das Notas Fiscais de vendas de GLP, comprovando que estes não compravam vasilhames, mas, sim, o GLP, clientes estes que assumiram a responsabilidade fiscal de prestar informações necessárias ao Fisco. Registra, ainda, que também anexou declarações assinadas pelos seus motoristas, que ratificam as suas alegações. Consigna, para complementar, está anexando cópia das Notas Fiscais n<sup>os</sup> 93113, 33717, 92111, 3802, 173894, 85967, 84574, 97130, 97218, 170632 e 206045 referentes às remessas em comodato, emitidas pelo fornecedor Bahiana Distribuidora de Gás Ltda., bem como, cópia do último contrato de comodato datado de 21/05/2006, que comprovam a não comercialização de vasilhames. Conclui, reiterando a nulidade da infração 01, diante das provas inequívocas de que não comercializa os vasilhames e, sim, o GLP.

O diligente se pronunciou à fl. 778, dizendo que, em face da apresentação dos documentos acostados pelo autuado, inclusive com declarações dos seus clientes, estava retornando o processo ao CONSEF para julgamento.

A 1ª JF prola a seguinte Decisão quanto à infração 1 do presente Auto de Infração.

*Argui o autuado a nulidade da infração 01, sob o argumento de que a exigência fiscal não representa a realidade dos fatos, por falta de inclusão ou exclusão de outras notas fiscais, tratando-se de vasilhames que não são comercializados. Alega que, no exercício de 2004, o levantamento realizado pelo autuante apontou como omissão de entradas a quantidade de 5.412 vasilhames P. 13, contudo, esta diferença é inexistente, pelas discrepâncias nos totais do levantamento de estoques, em decorrência de não ter o autuante considerado algumas notas fiscais de retornos de vasilhames emitidas pelo fornecedor; ter realizado contagem indevida de notas de remessa de vasilhames P.2 kg e não vasilhames P. 13 kg; e notas fiscais de remessa de vasilhames para venda fora do estabelecimento. Diz, ainda, que o preço médio unitário de R\$ 248,92, referente ao exercício de 2004 está equivocado, tendo em vista o flagrante erro de emissão da Nota Fiscal n. 32.246, cujo preço unitário é de R\$ 1.040,00.*

*Efetivamente, não há como prosperar este item da autuação, haja vista que restou comprovado após a diligência solicitada por esta 1ª JF, a existência de vícios que inquinam de nulidade o lançamento referente a esta infração.*

*Assim é que, constato assistir razão ao impugnante quando afirma que a exigência fiscal não representa a realidade dos fatos, por falta de inclusão ou exclusão de notas fiscais no levantamento levado a efeito pelo autuante, pois, conforme se verifica nas planilhas elaboradas pelo autuante, assim como, nas diversas notas fiscais acostadas pelo autuado no atendimento da diligência realizada por Auditor Fiscal estranho ao feito, efetivamente, não foram incluídas no levantamento, representando incerteza quanto a ser devido ou não o imposto.*

*Noto, também, que assiste razão ao autuado quanto à determinação da base de cálculo, haja vista que o preço médio unitário apurado no exercício de 2004, flagrantemente está incorreto, conforme se verifica na Nota Fiscal n. 32.246, cujo preço unitário é de R\$ 1.040,00, bastante superior aos demais preços das demais notas fiscais arroladas no levantamento, fato não acatado pelo autuante, apesar de o impugnante ter apontado o equivoco, o que representa incerteza quanto à base de cálculo.*

*Assim sendo, considero nula esta infração, em conformidade com o art.18, IV, “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, ao tempo em que, recomendo a autoridade competente analisar a*

*possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas, conforme manda o art. 21 do mesmo Diploma regulamentar processual.*

*Diante do exposto, considero a infração 01 nula e as infrações 02, 03 e 04 subsistentes.*

A 1ª JJF recorre de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

## VOTO

O lançamento fiscal, e motivador do Recurso de Ofício, diz respeito à falta de recolhimento do ICMS relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis anteriormente efetuadas, sem a emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de registro de mercadorias em sua escrita, o que autoriza a cobrança de imposto por presunção de omissão de saídas de mercadorias tributadas nos exercícios de 2004 e 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$291.777,69 – infração 01 apontada no Auto de Infração.

Não merece reparo a Decisão recorrida e somente posso concordar plenamente com o nobre julgador.

A empresa quando de sua contestação alegou, tanto para os exercícios de 2004 quanto para o exercício de 2005 que o autuante não considerou, na auditoria de levantamento quantitativo dos estoques, algumas notas fiscais de retornos de vasilhames emitidas pelo fornecedor, de ter feito contagem indevida de notas de remessa de vasilhames P.2 kg e não vasilhames P 13 kg (autuados) e não ter observado a existência de notas fiscais de remessa de vasilhames para venda fora do estabelecimento. Salienta, ademais, de que não comercializa com vasilhame e, sim, com GLP. Afirma, ainda, que o preço médio unitário de R\$ 248,92, referente ao exercício de 2004, está equivocado, tendo em vista o flagrante erro de emissão da Nota Fiscal nº 32.246. O autuante concordou parcialmente com as razões de defesa, o que motivou nova manifestação da empresa autuado

Diante da lide estabelecida, a JJF encaminhou os autos a fiscal estranho ao feito para intimar o contribuinte a comprovar de que houve, efetivamente, o alegado retorno dos vasilhames remetidos com o GLP, o que foi realizado. O sujeito passivo tributário apensa aos autos declarações assinadas pelos destinatários das notas fiscais de vendas de GLP, comprovando de que eles não adquiriam vasilhames, mas, sim, o GLP. Nestas declarações identificou cada um deles com as respectivas carteiras de identidade. Trouxe, ainda, declarações assinadas pelos seus motoristas, que ratificam as suas alegações. Consignou, ainda, que para complementar, estava anexando cópia das Notas Fiscais nºs 93113, 33717, 92111, 3802, 173894, 85967, 84574, 97130, 97218, 170632 e 206045, referentes às remessas em comodato, emitidas pelo fornecedor Baiana Distribuidora de Gás Ltda. (sua exclusiva fornecedora), bem como, cópia do ultimo contrato de comodato datado de 21/05/2006, que comprovam a não comercialização de vasilhames (fls. 630/776).

Afora tais fatos, analisando as notas fiscais apresentadas, a maioria delas se refere a operações de “simples remessa” para a Bahiana Distribuidora de Gás Ltda. e para si próprio (fls. 204, 222, 227, 231, 235 como exemplos).

Além do mais, embora passível de saneamento, restou provado de que o preço médio unitário apurado no exercício de 2004 se encontra incorreto, conforme se verifica na Nota Fiscal nº 32.246, cujo preço unitário é de R\$ 1.040,00, bastante superior aos preços das demais notas fiscais arroladas no levantamento.

Entendo que, diante desses fatos, para se ter certeza da liquidez do imposto a ser exigido é necessária a total revisão do lançamento fiscal, procedimento impossível de ser realizado na presente ação fiscal.

Em assim sendo, somente posso me alinhar à Decisão recorrida de que a infração 01 do presente Auto de Infração é nula por incerteza e iliquidez do lançamento fiscal, com fundamento o art. 18, IV, “a”, do RPAF/BA.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício interposto para manter inalterada a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269141.0065/08-3**, lavrado contra **ROVEL COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$520,61**, acrescido das multas de 60% sobre R\$68,71 e 70% sobre R\$451,90, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de junho de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS