

**PROCESSO** - A. I. Nº 299689.0004/10-5  
**RECORRENTE** - PIEDADE DE MARIA RAMOS SAMPAIO (POSTO SÃO SILVESTRE)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0159-01/11  
**ORIGEM** - INFRAZ JEQUIÉ  
**INTERNET** - 04/10/2012

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0287-12/12

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMBUSTÍVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Constatada diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, se as mercadorias já saíram sem tributação, deve ser exigido o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhada de documentação fiscal e o imposto por antecipação de responsabilidade do próprio sujeito passivo. Contribuinte elide parcialmente as acusações. Refeitos os cálculos. Infrações parcialmente caracterizadas. Não acolhida a preliminar suscitada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, tempestivo, interposto em face da Decisão primária que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração, exigindo do autuado ICMS no valor de R\$9.040,04, acrescido das multas de 60% e 70%, previstas no art. 42, incisos. II, “d”, e III, da Lei nº 7.014/96, além dos acréscimos legais.

O Auto lavrado em 17/06/2010 decorre de quatro infrações, todas objeto do presente Recurso Voluntário, como segue:

*Infrações 01 e 03 – Falta de recolhimento de imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2008 e 2009, e em exercício aberto, em 10/02/2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 12.123,75 e R\$ 1.394,77, respectivamente, acrescido da multa de 70%;*

*Infração 02 e 04 – Falta de recolhimento de imposto, devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado deduzida a parcela do imposto calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques nos exercícios de 2008 e 2009 e em exercício aberto, em 10/02/2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$3.603,43 e de R\$ 443,40, acrescido da multa de 60%.*

Da apreciação dos argumentos defensivos e das contra razões do fiscal autuante, a 1ª JJF, à unanimidade, decidiu pela parcial procedência da autuação com os argumentos que transcrevo abaixo:

### “VOTO

*Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de quatro infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, sendo as infrações 01 e 03 decorrentes da falta de recolhimento do imposto, na condição de*

*responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros sujeitas ao regime de substituição tributária desacompanhadas de documentação fiscal. Já as infrações 02 e 04, decorrem da falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, referente às mesmas mercadorias objeto das infrações 01 e 03, tudo apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2008 e 2009 e no exercício aberto de 2010.*

*Observo que o autuado exerce a atividade de comércio varejista de combustíveis, condição na qual deve invariavelmente receber as mercadorias adquiridas acompanhadas de notas fiscais com o ICMS pago por antecipação tributária. Contudo, no presente caso, exige-se o imposto devido, por solidariedade, bem como o ICMS devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo (apurado em função do valor acrescido), haja vista a constatação de falta de registro, em sua escrituração, de entradas de combustíveis, ocorridas em seu estabelecimento.*

*As irregularidades apontadas no Auto de Infração foram detectadas por meio de levantamento quantitativo de estoques dos produtos álcool, gasolina comum e óleo diesel, com base nos registros constantes nos Livros de Movimentação de Combustíveis-LMCs escriturado pelo contribuinte; nas notas fiscais de entradas e de saídas; nos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Inventário, tendo sido apuradas quantidades de entradas de mercadorias sem os devidos registros fiscais e contábeis nos exercícios fechados de 2008 e 2009 e no exercício aberto de 2010.*

*Do exame das peças que compõem o presente processo, constato que na peça defensiva o autuado alega que não houve qualquer omissão de entrada de combustíveis, tendo apresentado as Notas Fiscais de entrada nºs 9161, 6583, 9658, 8742, 9657, 9659, 9977, referentes a 7.000 litros de álcool, 5.500 litros de diesel e 10.000 litros de gasolina. Alega, ainda, que o lançamento presume a omissão de entrada baseada apenas nas notas fiscais de saídas, enquanto os Livros de Movimentação de Combustíveis -LMC estão corretamente escriturados, pois em conformidade com as notas fiscais de entrada, assim como verificado diretamente nas bombas de combustíveis. Admite ter ocorrido apenas um erro na emissão das notas fiscais de saída, contudo, diz que os registros das bombas não deixam dúvida das quantidades de combustíveis realmente adquiridas, sendo estes registros que devem ser considerados para efeito de lançamento fiscal por refletirem a verdade material.*

*Noto, também, que a autuante ao prestar a informação fiscal acatou o argumento defensivo referente às Notas Fiscais de entrada nºs 9161, 6583, 9658, 8742, 9657, 9659, 9977, inclusive revisando o lançamento no exercício de 2008, em decorrência da inclusão de 7.000 litros de álcool, 10.000 litros de gasolina e 5.500 de óleo diesel, o que resultou na omissão de saídas de 570,061 litros de álcool, omissão de saídas de 4.487,60 litros de gasolina e omissão de entradas de 9.914,71 litros de óleo diesel, remanescente, dessa forma, no exercício de 2008, apenas a omissão de entrada de 9.914,71 litros de óleo diesel, no valor do ICMS normal de R\$ 2.882,95 e o ICMS antecipação de R\$ 802,61. No tocante à exigência referente aos demais exercícios, no caso, 2009 e 2010, constato que a autuante mantém a autuação integralmente.*

*No presente caso, considero assistir razão a autuante, haja vista que, acertadamente, acatou às Notas Fiscais de entrada nºs 9161, 6583, 9658, 8742, 9657, 9659, 9977, trazidas na peça de defesa pelo impugnante, inclusive revisando o lançamento no exercício de 2008, conforme já aduzido acima.*

*Em verdade, o argumento defensivo de que o lançamento presume a omissão de entrada baseada apenas nas notas fiscais de saída não procede, haja vista que o levantamento quantitativo referente à mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária não admite a presunção, ou seja, não diz respeito à omissão de saída decorrente de omissão de entradas, o que é aplicável exclusivamente às mercadorias tributadas normalmente.*

*Tratando-se de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, como no caso em exame, o levantamento constatou - e não presumiu - a ocorrência de omissão de entradas de mercadorias. Ou seja, considerou o estoque inicial; as entradas; o estoque final; as saídas reais e as saídas com notas fiscais; apurando omissão de entradas em face de haver saídas com notas fiscais em quantidade superior às entradas registradas. Precisamente, por se tratar o contribuinte de posto revendedor de combustíveis, a autuante efetuou o levantamento considerando os registros existentes na abertura, fechamento e saídas do encerrante; as entradas; perdas; ganhos; estoque inicial e final; e as aferições, apurando, ao final, as omissões de entradas apontadas no Auto de Infração.*

*Certamente, a alegação defensiva de que houve apenas um erro na emissão das notas fiscais de saída não restou comprovada, isto é, não trouxe o impugnante qualquer explicação sobre o motivo que determinou a emissão de uma quantidade substancial de notas fiscais equivocadamente, o que permitiria ser analisado e, se fosse o caso, objeto de diligência para verificação.*

*Também a alegação defensiva de existência de perdas por evaporação a mais do que as lançadas em sua escrita não pode prosperar, haja vista que inexiste qualquer indicação dessas perdas quantitativamente, sendo relevante observar que a autuante considerou no levantamento quantitativo as perdas e ganhos que foram registradas pelo próprio autuado nos LMCs, atendendo os limites estabelecidos no artigo 5º da Portaria DNC nº 26/92.*

*Com relação à solicitação do impugnante para que sejam requisitadas informações junto ao SINTEGRA e ao CFAMT como forma de constatar que só recebeu as mercadorias descritas nas notas fiscais que apresenta, cabe consignar que se tratando de omissão de entrada, obviamente que tais informações não estarão disponíveis no*

SINTEGRA e/ou CFAMT, considerando que nestes sistemas não constam informações não declaradas pelo contribuinte em documentos fiscais. Ou seja, tratando-se de mercadorias adquiridas sem documentação fiscal, não há qualquer registro nos mencionados sistemas.

Quanto à alegação defensiva de que as mercadorias objeto da autuação estão sujeitas ao regime de substituição tributária não sendo de sua responsabilidade o lançamento e o recolhimento do imposto, obviamente que tal argumentação prevalece em relação às mercadorias que estejam em situação fiscal regular.

É certo que se tratando de mercadoria adquirida em situação irregular, cabe a exigência do imposto do adquirente na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria sem documentação fiscal, bem como do ICMS devido por antecipação, por se tratar de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, conforme determina a Portaria nº 445/98.

No respeitante à argumentação defensiva de que deve prevalecer a verdade material, efetivamente, assiste-lhe razão, contudo, indubitavelmente, cabe ao impugnante identificar, quantificar e valorar os pontos sobre os quais se insurge e não apenas alegar.

Ora, no presente caso, a análise das notas fiscais de saídas acostadas pela autuante às fls. 394 a 1133 dos autos, permite constatar que os referidos documentos fiscais foram emitidos pelo autuado regularmente, constando como “natureza da operação: venda”, bem como que foram escriturados nos livros Registro de Saídas, inclusive constando o carimbo de “lançado”, inexistindo qualquer observação que permitisse identificar o erro suscitado pelo impugnante.

Relevante registrar que mesmo na manifestação posterior à defesa apresentada, o impugnante não trouxe qualquer elemento capaz de elidir a acusação fiscal, mesmo a autuante tendo reiterado a acusação quando da informação, inclusive juntando as notas fiscais emitidas pelo autuado.

Nesse sentido, o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/BA, estabelece nos seus artigos 142 e 143, o seguinte:

“Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.”

Da mesma forma, o art. 147, inciso I, alínea “b” do referido RPAF/99, determina que deverá ser indeferido o pedido de diligência, quando for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos.

Diante do exposto, as infrações 01 e 02 são parcialmente subsistente conforme demonstrativo de débito abaixo, e as infrações 03 e 04 integralmente subsistente conforme apontado originalmente no Auto de Infração.

**Infração 01**

Data de Ocorrência	ICMS devido (R\$)
31/12/2008	2.882,95
31/12/2009	2.668,12
<b>TOTAL</b>	<b>5.551,06</b>

**Infração 02**

Data de Ocorrência	ICMS devido (R\$)
31/12/2008	802,61
31/12/2009	848,20
<b>TOTAL</b>	<b>1.650,81</b>

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração”.

Protocolizado Recurso voluntário tempestivo, colacionados às fls. 1.174 a 1.177, o Sujeito Passivo vem aos autos e, inicialmente, requer que seja revista a Decisão exarada em 1º grau, para que seja julgado improcedente o Auto de Infração sob análise, pois, a Junta de Julgamento Fiscal confirmou o equívoco perpetrado pelo fiscal autuante, afirmado que, como dito em sua defesa, não ocorreram fatos que pudessem ter gerado a exigência do ICMS, em verdade, houve erro de escrituração de notas fiscais – “*Erro formal que não se confunde em absoluto com omissão de saída, ou fato gerador.*”

Referindo-se às saídas, diz que suas bombas de combustível estavam em perfeito estado e legalmente regulares, o que demonstraria que todo o combustível vendido corresponde à quantidade adquirida constante das notas fiscais de entrada - valores corretamente anotados nos seus LMC’s.

Assevera com veemência que não houve entrada clandestina de combustível em seu estabelecimento. Diz que requereu diligência com o fito de confirmar sua tese, inclusive pedindo que fossem obtidas informações junto ao CFAMT e o SINTEGRA. Para corroborar sua tese, aduz que não teria onde estocar a quantidade de combustível que deu azo à autuação, haja vista que os tanques que possui foram aqueles fiscalizados, e que não possui depósito clandestino de combustíveis. Reitera seu pedido de diligência para que possa exercer o seu direito à ampla defesa com a possibilidade demonstrar o que alega.

Subsidiariamente, requer que seja revisto o Auto de Infração para considerar o crédito presumido, ignorado pela autuante, por se tratar de mercadoria sujeita à substituição tributária. Reitera todos os termos da sua defesa, pugnando pela improcedência do Auto de Infração.

Às fls. 1.383 a 1.384v, a i. Procuradora da PGE/PROFIS, Dra. Maria José Coelho Lins de A. Sento-Sé, exara Parecer no qual diz que as imputações fiscais estão devidamente tipificadas, e atendem à requisitos exigidos pelo art. 39 do RPAF/99, tendo o recorrente exercido plenamente o seu direito de defesa.

Ressalta as obrigações inerentes à atividade do recorrente, sobretudo no que concerne à antecipação tributária e sua responsabilidade solidaria.

Assegura que o autuante promoveu às necessárias correções com relação às notas fiscais de entradas, o que ensejou a revisão no exercício de 2008.

Referindo-se ao caráter genérico dos argumentos de combate, diz que as razões recursais são imprestáveis à descaracterização do lançamento, em face da constatação do Fisco de que houve omissão de entradas, devidamente caracterizada pelo levantamento quantitativo de estoque e pelos documentos carreados aos autos.

Diz que o recorrente não apresenta justificativas plausíveis para o alegado erro formal.

Quanto ao pedido de diligência para obtenção de informações junto ao SINTEGRA e ao CFAMT, diz que deve ser rejeitado, pois o fulcro da autuação é a omissão de entradas, cujos dados não poderiam estar, por óbvio, disponíveis nos referidos sistemas.

Quanto às alegações de que as mercadorias estão submetidas ao regime de substituição tributária e que deveria ser considerado o crédito presumido, diz que é uma pretensão descabida e imprópria porque as mercadorias que motivaram a autuação são comprovadamente irregulares.

Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 1ª JJF deste CONSEF, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do quanto lhe é exigido.

O genérico Recurso Voluntário que se aprecia cinge-se a todas as infrações, e acusam o Sujeito Passivo de falta de recolhimento de imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária e falta de recolhimento de imposto, devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado deduzida a parcela do imposto calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal.

A tese recursal repousa sobre a alegação de que não houve entradas clandestinas de combustíveis no seu estabelecimento, e que por isso mesmo não há que se falar em operações que gerem a exigência do ICMS. Nesse diapasão, assinala que as infrações contidas na peça vestibular derivam unicamente de erros de escrituração, motivo que no seu entender, justificaria a conversão do feito em diligência para que fossem colhidas informações no SINTEGRA e CFAMT.

Quanto à preliminar de nulidade suscitada em razão do indeferimento da diligência que solicitou, vejo que nenhuma razão assiste ao Recorrente. O fato é que mesmo que se mostrasse necessária a conversão do feito em diligência, não seriam as informações fornecidas pelo SINTEGRA e CFAMT que teriam o condão de respaldar as alegações recursais, muito menos elidir a acusação fiscal, haja vista que os dois sistemas de informações não registrariam, por óbvio, omissão de entradas – entradas de mercadorias sem os respectivos documentos fiscais. De outra banda, vê-se claramente que o lançamento fiscal derivou de levantamento quantitativo de estoques em exercícios aberto e fechado, o que, por si só, deixa muito pouca margem para erros, sobretudo depois de feitas às correções já consignadas no julgamento de piso. Ou seja, com os elementos presentes aos autos, não vislumbro qualquer necessidade de converter-se o presente PAF em diligência, sobretudo nos moldes requeridos.

Por isso, com fulcro nos artigos 137, 138 e 147, I, “a”, do RPAF/99, e no fato de que considero suficiente, para a formação do meu convencimento, os elementos contidos nos autos, motivo pelo qual entendo que não houve nem há afronta ao princípio da ampla defesa. Preliminar afastada.

Quanto à argumentação do recorrente a respeito de erro de escrituração, vejo que além dos elementos já carreados aos autos, não são trazidos novos elementos em sede de Recurso Voluntário. Percebe-se que os documentos jungidos a este PAF foram devidamente analisados e, com base neles, o demonstrativo fiscal foi refeito e teve o condão de reduzir a exigência original.

O Recurso Voluntário que se analisa, efetivamente, nada acrescenta ao que já havia sido dito pelo recorrente em sede de defesa, ou seja, não são trazidos argumentos ou elementos novos que possam modificar a Decisão que se recorre, o que no caso de levantamento quantitativo far-se-á mediante elementos de fato, o que não é o caso. Por isso mesmo, entendo que nenhum reparo merece a Decisão recorrida.

Por derradeiro, o recorrente suscita a possibilidade de que seja revisto o lançamento para que seja aplicado o crédito presumido nas operações que deram azo à autuação. Quanto a esta questão, há que se considerar que as mercadorias que estabelecem a omissão de entradas – entradas irregulares – são por definição, também irregulares. Nesse contexto, mesmo em si tratando de mercadoria sujeita à substituição tributária, não há que se pensar em apropriar à base de cálculo do imposto o crédito presumido pretendido.

Isto posto, constata-se que nenhum reparo merece a Decisão recorrida, pelo que voto pelo IMPROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter intocada a Decisão da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> 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 299689.0004/10-5, lavrado contra PIEDADE DE MARIA RAMOS SAMPAIO (POSTO SÃO SILVESTRE), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$9.040,04, acrescido das multas 60% sobre R\$2.094,21 e 70% sobre R\$6.945,83, previstas, respectivamente, no art. 42, incisos II, “d” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de setembro de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS