

**PROCESSO** - A. I. Nº 002207.3063/07-0  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - RODRIGUES TORRES COMÉRCIO E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.  
(POSTO DIQUE)  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0193-01/13  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 19/12/2013

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0406-12/13

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Refeitos os cálculos, mediante revisão feita pela própria autoridade que procedeu ao lançamento. Reduzidos os valores a serem lançados, em revisão determinada pelo órgão julgador. Rejeitadas as objeções quanto à legalidade, inclusive quanto às multas aplicadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela R. 1ª Junta de Julgamento Fiscal com vistas ao reexame da Decisão proferida nos autos do presente PAF que julgou Parcialmente Procedente a exigência fiscal. O lançamento de ofício foi lavrado em 12.07.2007, para exigir ICMS e multa no valor de R\$47.340,55, em razão do suposto cometimento de 02 infrações, a seguir transcritas:

*Infração 01. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros sem 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 espécies de mercadorias em exercício fechado. Efetuado levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, constatou-se a omissão de entradas de gasolina e álcool, de responsabilidade. Total da Infração: R\$36.978,73, com multa de 70% (2003);*

*Infração 02. Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido de acordo com percentual de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadoria sujeita ao regime de Substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado. Omissão de entradas de responsabilidade do sujeito passivo no tanto de 2003, gasolina comum e álcool, apurado em função do valor acrescido. Total da Infração: R\$ 10.361,82, com multa de 60%.*

Regularmente instruído, o processo foi a julgamento pela 1ª JJF, que decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração conforme o seguinte voto, *in verbis*:

### “VOTO

*Este Auto de Infração comporta dois lançamentos, cujos valores foram apurados mediante levantamento quantitativo de estoques: no 1º lançamento (1º item), foi atribuída ao autuado a responsabilidade pelo ICMS na qualidade de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros sem documentação fiscal. Já no 2º lançamento (2º item), a imputação diz respeito à falta de recolhimento do imposto devido por antecipação, sobre o valor acrescido, por ter adquirido mercadorias de terceiros sem documentação fiscal. As mercadorias objeto do levantamento quantitativo são sujeitas ao regime de substituição tributária (combustíveis).*

*Os dois lançamentos objeto deste Auto de Infração constituem fatos simples, porém o processo passou por uma verdadeira “via crucis”, gerando um círculo vicioso de sucessivas manifestações/informações, em discussões estéreis e sem avançar em busca da elucidação da verdade, porque, embora o contribuinte apresentasse uma defesa consistente, abordando diversos aspectos, a informação fiscal não foi prestada como manda o § 6º do art. 127 do RPAF. Esse dispositivo manda que a informação fiscal seja prestada abordando de forma objetiva todos os aspectos da defesa, com fundamentação.*

*Houve várias diligências. Em virtude da forma como foram prestadas a informação inicial e as informações subsequentes, a então Relatora, Dr. Osmira Freire, foi induzida a erro, supondo que o autuante não teria cumprido o que foi solicitado, incorrendo no mesmo erro o contribuinte, que continuou pleiteando o que já havia sido atendido pelo autuante, e o nobre Relator da 3ª Câmara também considerou que depois da informação fiscal às fls. 298/304 ainda restassem pendências que não teriam sido atendidas e que o autuante não teria elaborado novos demonstrativos, nem considerado as aferições registradas no LMC, nem apurado os preços médios, nem verificado os “ganhos” com evaporação [perdas]. Tudo isso decorreu do fato de que o autuante, embora tivesse atendido ao que foi solicitado em diligência, não foi claro em sua informação, dando a entender que não teria cumprido o que foi solicitado pelo Órgão Julgador.*

*Este processo foi objeto de sucessiva diligências, 6 ao todo, e a cada diligência, em vez de esclarecimentos, advinham novas dúvidas. A primeira diligência, solicitada pela então Relatora Dra. Osmira Freire, simplesmente não foi atendida. Na segunda diligência, a autoridade fiscal autuante, ao cuidar do que foi solicitado pela nobre Relatora, Dra. Osmira Freire, depois de comentar as provas apresentadas pela defesa, objetou que as Notas Fiscais foram apresentadas depois da lavratura do Auto de Infração. A então Relatora viria a determinar mais duas outras diligências, recomendando a intervenção de fiscal estranho ao feito, e a partir daí surgiu um fato procedimental novo, pois o cálculo do imposto passou a ser feito tomando-se por referência preços médios apurados em outro Auto de Infração.*

*As diligências deliberadas pelo órgão julgador devem ser cumpridas de forma objetiva, na forma solicitada. Quando o órgão julgador, na instrução do processo, solicita que a fiscalização adote determinadas providências, não pode a fiscalização se negar a providenciar aquilo que foi solicitado. Isso não significa que o órgão julgador seja infalível, ou que sua palavra seja a última. Se a Junta errar, existem Recursos à instância superior. E se a instância superior errar, existe o controle de legalidade.*

*É natural que as provas venham a lume depois da lavratura do Auto de Infração. O processo administrativo é regido pelo princípio da verdade material. Não se pode recusar uma prova pelo fato de não ter sido exibida antes da lavratura do Auto de Infração.*

*As chamadas “aferições”, que consistem na retirada de combustível das bombas para verificações determinadas pela legislação emanada dos órgãos reguladores, não afetam a quantidade de combustível existente nos tanques, porque o que é retirado retorna fisicamente aos tanques, devendo tudo ser registrado no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC). As aferições declaradas nesse livro devem ser consideradas pela fiscalização no levantamento quantitativo.*

*Outra questão suscitada pelo autuado diz respeito às transferências de combustíveis de um posto para outro e a combustível que foi despejado inadvertidamente por seus empregados em tanque “trocado”, pois em vez de ser despejado no tanque de gasolina supra o combustível foi despejado no tanque de gasolina comum.*

*Embora a ANP vede a transferência de combustível de um posto para outro, quem pode punir o infrator por tal fato é a ANP, e não o fisco. O fiscal trouxe em sua última manifestação a informação de que “a SEFAZ”, através da Lei 11.368/09, no art. 4º, veda a utilização de Nota Fiscal para acobertar saídas não autorizadas pela ANP, porém cumpre notar que essa lei é posterior aos fatos, e por conseguinte não se aplica retroativamente.*

*Essas questões foram objeto de diligência, e o fiscal autuante refez os cálculos, acatando o que foi questionado pelo autuado, conforme consta às fls. 298/304, concluindo a autoridade fiscal que, com relação à gasolina comum, há imposto a ser lançado no valor de R\$ 4.108,41 a título de “ICMS normal” e de R\$ 1.148,70 a título de “ICMS antecipado”. Quanto ao álcool, conclui que o imposto a ser lançado é de R\$ 490,60 a título de “ICMS normal” e de R\$ 155,46 a título de “ICMS antecipado”.*

*Note-se que, no tocante às aferições, o contribuinte juntou cópia do LMC, bem como demonstrativo, em forma de planilha, apontando o total de 9.348 litros de gasolina comum e de 1.737 litros de álcool, para que fossem expurgados da quantidade de omissões encontrada. Essas aferições foram levadas em conta pelo autuante, conforme se vê às fls. 301 e 302. Foi portanto acatado o que o contribuinte pleiteou.*

*A Nota Fiscal 1548, relativa à transferência de gasolina comum do Posto Alameda, também foi considerada pelo autuante, conforme consta à fl. 300.*

*O fiscal também incluiu no levantamento as Notas Fiscais 603935, 607739, 692300, 670356, 691970 e 674975, conforme se vê às fls. 300-301.*

*Os preços médios encontram-se no demonstrativo à fl. 10.*

*O problema é que, em virtude da forma como o fiscal se expressou, a então Relatora considerou que a diligência não teria sido cumprida, e remeteu os autos à ASTEC para que procedesse à revisão dos lançamentos. O auditor incumbido da revisão, valendo-se de elementos de outro processo (o Processo nº 6062400044077), e portanto alheios ao presente Auto, modificou os cálculos, adotando critério que praticamente implicaria o recomeço de tudo, suscitando coisas que não foram objeto de discussão. Ignoro por isso os elementos carreados aos autos pelo fiscal revisor.*

*Acato a conclusão a que chegou o fiscal autuante às fls. 298/304. O contribuinte continuou reclamando que o autuante não teria demonstrado os cálculos. É que o estilo do autuante, com emprego de frases imprecisas e inconclusas, escrevendo tudo com letras maiúsculas e negritadas, dificulta a compreensão dos elementos, e, em vez de elaborar demonstrativo à parte, a demonstração foi feita no corpo da própria informação, porém, apesar da falta de clareza, o autuante atendeu ao que foi solicitado na terceira diligência. Na informação às fls. 298/304, onde o autuante se refere a “ICMS normal”, leia-se “ICMS devido a título de responsabilidade solidária”. E onde ele se refere a “ICMS antecipado”, leia-se “ICMS devido por antecipação”. Assim, com base no que consta às fls. 298/304, o demonstrativo do débito deste Auto deverá ser refeito, reduzindo-se o valor do imposto do item 1º para R\$ 4.599,01 (R\$ 4.108,41 + R\$ 490,60), e o valor do imposto do item 2º para R\$ 1.304,16 (R\$ 1.148,70 + R\$ 155,46).*

*Em uma de suas manifestações, o autuado, ao abordar a questão das perdas e ganhos, reporta-se à Portaria 26/92 do DNC, recepcionada pela ANP, alegando que o art. 5º daquela portaria cuida da perda do estoque físico de combustível superior a 0,6%.*

*Nesse sentido, cumpre observar que a previsão do art. 5º da referida Portaria 26/92 do DNC é de que, independentemente de notificação do DNC, quando for constatada perda do estoque físico de combustível superior a 0,6%, caberá ao posto revendedor proceder à apuração das causas e, se detectado vazamento para o meio ambiente, providenciar reparo dos equipamentos correspondente. O autuado não deixou claro o que essa regra tem a ver com o presente caso. O que o referido dispositivo prevê é que, havendo perda de estoque de combustível superior a 0,6%, o posto deve apurar as causas da perda, consertar o equipamento e verificar se foi afetado o meio ambiente. Pergunta-se: houve perda de combustível? Se houve, a perda foi de quanto por cento? A perda foi por vazamento? Foi afetado o meio ambiente? Se houve vazamento, o equipamento foi consertado? É evidente que neste caso não interessam as questões referentes à preservação do meio ambiente e ao conserto dos equipamentos. O que importa aqui é saber se houve perda de combustível, e, havendo, informar qual a perda. Isso não foi feito.*

*Quanto às objeções da defesa, com fundamento no princípio da reserva legal, acerca dos critérios pelos quais foi apurada a base de cálculo, cumpre dizer que, ultrapassadas as imperfeições iniciais, que foram objeto de diligências saneadoras, no mais o imposto lançado neste Auto foi calculado com base no direito posto – RICMS/97, arts. 60 e 512-A e 512-B –, e não é razoável discutir a legalidade da legislação no âmbito administrativo. Digo o mesmo quanto à reclamação de que a multa aplicada teria efeito confiscatório, pois as multas aplicadas têm previsão legal (Lei nº 7.014/96, art. 42, II, “d”).*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, reduzindo-se o valor do imposto do item 1º para R\$ 4.599,01 e o do item 2º para R\$ 1.304,16 (fls. 298/304).*

Ao final do seu voto, 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”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20.12.11.

Consta a fl. 596, Termo de Confissão de dívida com os benefícios da Lei nº 11.903/13, tendo sido juntado ao processo, extratos com detalhamento de pagamento pelo sistema SIGAT, nos quais consta o recolhimento dos valores correspondentes ao débito julgado em primeira instância, ou seja, no valor de R\$ 5.903,17.

## VOTO

Temos em apreciação Recurso de Ofício contra a Decisão da 1ª JJF que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração em epígrafe, reduzindo o débito originalmente lançando em valor superior a R\$100.000,00 (cem mil reais), conforme prevê o art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20.12.11.

Consoante julgamento da JJF, as infrações 01 e 02 foram reduzidas com base nas ponderações do próprio Fiscal Autuante, o Sr. Daniel Antônio de Jesus Querino, esposadas na manifestação de fls. 298 a 308. Nesta informação fiscal, o auditor elabora “*demonstrativos de estoques com todas as notas fiscais apresentadas a posteriori, todas as aferições, todos os ganhos e perdas e as quantidades das mercadorias constantes das notas fiscais descarregadas erroneamente*”.

Em seguida, no próprio corpo do texto, faz o demonstrativo adicionando as quantidades consignadas nas notas fiscais trazidas pelo contribuinte durante o procedimento fiscal a quantidade originalmente apurada em cada combustível, para então achar os novos valores das omissões.

Pois bem, mesmo diante de todas as dificuldades apontadas no voto e no relatório do julgamento de piso, como também na própria Informação Fiscal, que não conseguiu apresentar suas conclusões de forma clara, jugo que foi perquirida e devidamente encontrada a verdade dos fatos, depurando-se o débito fiscal original mediante diversas diligências, consoante as disposições do art. 2º do RPAF/BA.

Vale ressaltar que, como já dito pelo Relator de primeiro grau, as diligências deliberadas pelo órgão julgador devem ser cumpridas de forma objetiva, conforme solicitadas. Noutra senda, é importante lembrar que as provas trazidas durante a instrução processual devem ser consideradas, mesmo no caso em que o contribuinte não colabora com a fiscalização.

Vejo, do mesmo modo, que a JJF andou bem em indicar que as transferências de combustíveis de um posto para outros, ocorridas neste PAF, são vedadas pela ANP, sendo então este o órgão competente para punir os estabelecimentos diante dessa prática infracional. Entretanto, diante da documentação fiscal pertinente, não pode o Fisco estadual desconsiderar tal fato no computo do levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, mesmo diante da vedação do art. 4º da Lei Estadual 11.368/09, que não se aplica a presente lide, pois é posterior ao período apurado.

Portanto, entendo que estão corretas as reduções estabelecidas no julgamento de primeiro grau uma vê que foram devidamente apuradas com base nos demonstrativos do próprio Auditor Fiscal autuante, que após a contemplação de todos os fatos pertinentes, reduziu a infração 01 de R\$36.978,73 para R\$4.599,01 e a infração 02 de R\$10.361,82 para R\$ 1.304,16.

Diante do todo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, mantendo inalterada a Decisão de piso.

## 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 **002207.3063/07-0**, lavrado contra **RODRIGUES TORRES COMÉRCIO E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA. (POSTO DIQUE)**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$5.903,17**, acrescido das multas de 60% sobre R\$1.304,16 e 70% sobre R\$4.599,01, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de dezembro de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR

MARIA OLIVIA DE ALMEIDA TEIXEIRA – REPR. DA PGE/PROFIS