

**A. I. N°** - 022073.0107/13-0  
**AUTUADO** - HP COMÉRCIO E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.  
**AUTUANTE** - DANIEL ANTONIO DE JESUS QUERINO  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 29.04.2015

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACORDÃO JJF N° .0062-04/15**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMBUSTÍVEIS. a) OMISSÃO DE ENTRADA. a.1) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIRO SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. a.2) MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO.** Comprovadas nos autos aquisições de combustíveis sem documentação fiscal. Nesse caso, o adquirente responde pelo imposto devido por quem lhe vendeu de forma irregular, sem prova de que o tributo foi pago (responsabilidade solidária), bem como o imposto antecipado em face do enquadramento das mercadorias no regime de substituição tributária. Mediante diligência, foram efetuadas correções no levantamento, o que reduziu os valores originalmente lançados. **Infrações parcialmente subsistentes. b) MERCADORIAS CUJO IMPOSTO FOI PAGO POR ANTECIPAÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Infração não impugnada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 21/03/2014, exige ICMS no valor de R\$42.669,72 e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$50,00, em razão de:

**Infração 1 - Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido produtos de terceiro desacompanhados de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas sujeitas à substituição tributária, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercícios fechados (2010, 2012 e 2013). Foi lançado ICMS no valor de R\$32.721,08, mais multa de 100%.**

**Infração 2 - Falta de recolhimento do 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 parcela a título de crédito, por ter adquirido produtos de terceiro desacompanhados de documentos fiscais, decorrente da omissão do registro de entradas sujeitas à substituição tributária, apurada através de levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados (2010, 2012 e 2013). Foi lançado ICMS no valor de R\$9.948,64, acrescido de multa de 60%.**

**Infração 3 - Omissão de saída de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2009). Foi indicada multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$50,00.**

O autuado apresenta defesa (fls. 135 a 142) e, após demonstrar a tempestividade da impugnação e fazer uma síntese dos fatos, afirma que o Auto de Infração é procedente em parte, conforme relatado a seguir.

Quanto à infração 1, diz que as supostas omissões apuradas decorrem de equívocos do autuante quanto à correta identificação das notas fiscais e registros contábeis que documentam as operações do contribuinte.

Diz que no exercício de 2013 não foi considerada a Nota Fiscal nº 971073, emitida pela Petrobrás Distribuidora, referente à aquisição de 5.000 litros de álcool, conforme fl. 58 dos autos.

Sustenta que no exercício de 2012 houve um equívoco na identificação da mercadoria relacionada na Nota Fiscal nº 738025, emitida pela Petrobrás Distribuidora, atinente a 10.000 litros de Gasolina Aditivada, e não de Gasolina Comum como aponta o relatório de fl. 12 dos autos.

Frisa que no exercício de 2010, a mercadoria consignada nas Notas Fiscais nºs 363683 e 461634, relacionadas à fl. 28 como referentes à Gasolina Aditivada, tratam, em verdade, de Gasolina Comum, num total de 25.000 litros.

Menciona que a sua escrituração fiscal comprova o ora afirmado, conforme se pode depreender da fotocópia do seu Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), acostada aos autos.

Diz que, portanto, se faz necessária a revisão do lançamento para dedução das importâncias recolhidas e devidamente documentadas.

No que tange à infração 2, afirma que a cobrança do ICMS em função do valor integral da operação, sem a dedução do montante já recolhido nas operações anteriores, configura *bis in idem*, o que é vedado em nosso ordenamento constitucional. Explica que o imposto devido pelo comerciante varejista de combustíveis é recolhido pelo distribuidor ou pelo industrial remetente em face da substituição tributária imposta em lei, de forma que na venda ao consumidor final inexistente saldo de imposto a pagar.

Faz alusão ao Parecer DITRI/GECOT 1622/2011, o qual se posiciona pela dispensa do comerciante varejista de exigir comprovantes de recolhimento do ICMS “normal” nas aquisições de combustível. Frisa que, nos termos desse Parecer, o posto de combustível deve apenas solicitar a comprovação do pagamento do ICMS “substituído”, que pressupõe o integral recolhimento do imposto “normal”. Aduz que esse Parecer, do qual transcreve trecho, tem natureza de consulta fiscal, procedimento através do qual a Administração torna pública a interpretação a respeito dos dispositivos da legislação tributária aplicáveis a determinado fato.

Após reproduzir doutrina e jurisprudência, destaca que a consulta tem efeitos vinculantes em relação à Administração Pública, que ao emitir um pronunciamento oficial sobre determinada questão fica adstrita a observar o mesmo entendimento até sua revogação por ato ulterior. Faz alusão ao princípio da segurança jurídica e, em seguida, sustenta que o seu procedimento foi correto, pois arrimado em parecer normativo exarado pela própria autoridade administrativa.

Ao finalizar, solicita que as infrações 1 e 2 sejam julgadas, respectivamente, procedente em parte e improcedente. Alternativamente, solicita que caso o seu pedido anterior não venda a ser acolhido, seja deduzido do montante já recolhido nas operações a que se referem as notas fiscais citadas na impugnação relativamente à infração 1.

O autuante presta a informação fiscal (fls. 169 a 171) e, referindo-se à infração 1, afirma que:

- digitou a Nota Fiscal nº 461634, de 30/09/10, com 10.000 litros de Gasolina Aditivada, à fl. 38 do processo;
- digitou a Nota Fiscal nº 363623, de 24/03/10, com 15.000 litros de Gasolina Aditivada, à fl. 37 do processo;

- no ano de 2013, foi digitada a Nota Fiscal nº 971073, de 10/05/13, com 5.000 litros de Diesel, à fl. 74 do processo;
- no ano de 2012, foi digitada a Nota Fiscal nº 738025, de 10/03/12, com 10.000 litros de Gasolina Comum, à fl. 12 do processo.

Sustenta que o argumento defensivo não elide a autuação, pois essas notas fiscais foram digitadas com as respectivas quantidades, dentro dos correspondentes exercícios, só que trocadas. Em seguida, passa a demonstra a movimentação dos estoques.

Ao finalizar, sugere que o Auto de Infração seja julgado procedente.

Após apreciação em pauta suplementar, decidiu a 4ª Junta de Julgamento Fiscal converter o processo em diligência à INFAZ VAREJO, para que o autuante refizesse o levantamento quantitativo de estoques referente aos exercícios fiscalizados, considerando as Notas Fiscais nº<sup>os</sup> 363683, 461634, 738025 e 971073.

Em atendimento à diligência, o autuante acostou ao processo os demonstrativos de fls. 190 a 211, referentes aos exercícios de 2012 e 2013.

Notificado acerca dos novos demonstrativos, o autuado se pronunciou às fls. 217 e 218, alegando que a diligência não foi cumprida quanto ao exercício de 2010. Destacou a necessidade de complementação da diligência, para que se ajustasse ao que fora solicitado pela 4ª JJF.

À fl. 224, o autuante afirma que em relação ao exercício de 2010 refez a apuração do imposto, incluindo as notas fiscais citadas no pedido de diligência. Apresentou às fls. 225 a 237 novos demonstrativos, referentes ao levantamento quantitativo de estoques do exercício de 2010.

Notificado acerca dos novos demonstrativos elaborados pelo autuante, o defendente afirmou às fls. 241 e 242 que o autuado tinha se limitado a sintetizar o processo desde a solicitação da diligência, sem, no entanto, apontar equívoco no levantamento quantitativo retificado.

O autuante se pronunciou à fl. 244, solicitando que o Auto de Infração fosse julgado "procedente."

## VOTO

Conforme já relatado, o Auto de Infração em comento trata de levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias (combustíveis), referente aos exercícios fechados de 2010, 2012 e 2013, cujos valores apurados, concernentes a cada um dos produtos, compõem as infrações detalhadas no demonstrativo de débito.

Quanto à infração 1, a qual trata da falta de recolhimento de ICMS devido na condição de responsável solidário, o autuado impugna parcialmente a exigência fiscal sob o argumento de que a Nota Fiscal nº 971073 não foi considerada pelo autuante e que as mercadorias consignadas nas Notas Fiscais nº<sup>os</sup> 738025, 363683 e 461634 foram computadas equivocadamente no levantamento quantitativo. Como prova de sua argumentação, o autuado acosta ao processo fotocópia de notas fiscais e de LMC.

Considerando que se trata de questão de prova e que os elementos probantes acostados ao processo atestam a veracidade do argumento defensivo, o processo foi convertido em diligência à INFAZ VAREJO para que o autuante fizesse as devidas correções no levantamento quantitativo de estoque. A diligência foi atendida, tendo sido refeito o levantamento quantitativo de estoques. Notificado acerca do resultado das retificações efetuadas, o autuado não se pronunciou.

Acolho as retificações efetuadas pelo próprio autuante na informação fiscal e na diligência realizada, pois foram levadas a cabo pela própria autoridade que desenvolveu a ação fiscal e que efetuou o lançamento tributário de ofício. Interpreto o silêncio do autuado ao ser notificado acerca da informação fiscal e da diligência como uma concordância tácita com os valores ali apurados pelo autuante.

Prevê o art. 140 do RPAF/99 que *o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.* Considerando que o autuado não contestou o novo valor apurado pelo autuante na diligência realizada, a infração em tela subsiste parcialmente, no montante de R\$8.797,56, ficando o demonstrativo de débito da seguinte forma:

Data Ocorr.	ICMS Auto	ICMS Devido	Mercadoria
29/12/10	10,06	10,06	diesel
31/12/10	20.767,34	5.174,83	gas.comum
31/12/12	8.758,42	2.251,42	gas. aditivada
03/06/13	292,45	292,45	gas. aditivada
04/06/13	2.019,90	195,89	álcool
05/06/13	872,91	872,91	gas. comum
Somatório	32.721,08	8.797,56	--

A infração 2 trata da falta de recolhimento de ICMS devido por antecipação tributária, relativamente às omissões de entradas de mercadoras de que cuida a infração anterior.

O defendente sustenta que a exigência fiscal não procede, pois, nos termos do Parecer DITRI/GECOT 1622/2011, o posto de combustível deve apenas solicitar a comprovação do pagamento do ICMS “substituído”, que pressupõe o recolhimento do imposto “normal”.

Esse argumento defensivo não se adequa à situação em análise, na qual se está exigindo do autuado o ICMS devido por antecipação tributária em decorrência da aquisição de combustíveis sem a devida documentação fiscal. Ademais, o posicionamento contido no Parecer citado na defesa foi retificado pelo Parecer DITRI/GECOT N° 18617/2011, no qual se firmou o entendimento de que *“Cabe aos postos revendedores varejistas de combustíveis, em relação ao combustível por eles adquirido junto a remetente sujeito a regime especial de fiscalização, com obrigatoriedade de pagamento do ICMS no momento da saída da mercadoria, exigir a comprovação do pagamento do ICMS normal e do ICMS pago por antecipação”*, de modo que fique comprovado que ambas as parcelas já foram recolhidas.

A forma de apuração do valor devido na infração 2 foi objeto da Portaria 445/98, a qual no seu art. 10, I, “b”, prevê que nos casos de omissão de registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, além do ICMS normal, devido por responsabilidade solidária, deve ser exigido do sujeito passivo o pagamento *do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 88 do RICMS/97, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (RICMS/97, art. 915, II, “d”)*.

Examinando os demonstrativos elaborados pelo autuante (fls. 190/191 e 236/237), observo que: a) não foi demonstrada a apuração o imposto relativamente ao exercício de 2012; b) a metodologia empregada pelo autuante não está em conformidade com o art. 10, I, “b”, da Portaria 445/98; c) no exercício de 2010, em relação à mercadoria álcool, não houve o correspondente lançamento do ICMS normal devido por responsabilidade solidária, o que impossibilita a exigência do ICMS devido por antecipação tributária, uma vez que não há como se deduzir a parcela referente ao crédito fiscal.

Dessa forma, partindo das omissões retificadas apuradas na infração anterior e não contestadas pelo autuado, considerando as MVAs e alíquotas utilizadas pelo autuante, computando os créditos fiscais previstos no art. 10, I, “b”, da Port. 445/98 e excluindo o débito referente ao produto álcool no exercício de 2010, a infração 2 subsiste parcialmente no valor de R\$2.615,67, conforme demonstrado a seguir:

Data Ocorr. a	Omissão Entrada b	Alíq. c	ICMS NO d = bxc	MVA e	BC ST f = b+e	ICMS a Recolher g = (fxc)-d	Mercadoria
29/12/10	40,25	25%	10,06	31,79%	53,05	3,19	diesel
31/12/10	19.166,07	27%	5.174,83	29,66%	24.850,73	1.534,87	gas comum
31/12/12	8.338,60	27%	2.251,42	29,66%	10.811,83	667,77	gas aditivada
03/06/13	1.089,15	27%	292,45	29,66%	1.412,19	88,84	gas aditivada
04/06/13	1.031,04	19%	195,89	31,69%	1.357,78	62,09	álcool
05/06/13	3.233,00	27%	872,91	29,66%	4.191,91	258,91	gas comum
Valor total de infração 2						2.615,67	--

O autuado não impugnou a infração 3, assim, em relação a esse item do lançamento não há lide e, em consequência, a infração em tela é procedente.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **022073.0107/13-0**, lavrado contra **HP COMÉRCIO E DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$11.413,23**, acrescido da multa de 100% sobre R\$ 8.797,56 e de 60% sobre R\$ 2.615,67, previstas no art. 42, III e II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 50,00**, prevista no art. 42, inciso XXII, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de abril de 2015

CARLOS FÁBIO CABRAL FERERIRA – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS – JULGADORA