

**PROCESSO** - A. I. Nº 298924.1105/03-0  
**RECORRENTE** - DOURADO COMBUSTÍVEIS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0274-02/04  
**ORIGEM** - INFAZ BARREIRAS  
**INTERNET** - 29/10/2004

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0295-12/04

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. GASOLINA COMUM, ÁLCOOL E DÍSEL COMUM. **a)** SAÍDAS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SEM DOCUMENTOS FISCAIS. MULTA. Fato não contestado. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SEM OS DEVIDOS REGISTRO FISCAIS E CONTÁBEIS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO NORMAL E ANTECIPADO. Constatando-se diferenças de entradas através de levantamento quantitativo, é devido o pagamento do imposto pelo sujeito passivo, na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadorias recebidas de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, bem como o imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Imputação parcialmente elidida. Afastada as preliminares de nulidade. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 2ª JJF que, através do Acórdão nº 0274-02/04, julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração referenciado.

O Auto de Infração originalmente reclamou o valor de R\$50.808,18, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado e aberto, conforme demonstrativos e documentos às fls. 7 a 171, em decorrência dos seguintes fatos:

1. Omissão de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, relativamente a Gasolina Comum (6.216,80 litros), referente ao exercício de 2002, sendo aplicada a multa no valor de R\$60,00 por descumprimento de obrigação acessória, conforme demonstrativo à fl. 23.
2. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$45.432,57, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias (247.818,50 litros de Diesel Comum) de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, referente ao exercício de 2003 (01/01 a 12/09), conforme demonstrativo à fl. 16.
3. Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, no valor de R\$5.315,61, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de

acordo com os percentuais de margem de valor adicionado, deduzido a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias (247.818,50 litros de Diesel Comum) de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro em sua escrita de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, referente ao exercício de 2003 (01/01 a 12/09), conforme demonstrativo à fl. 16.

O sujeito passivo, por seu representante legal em sua defesa às fls. 178 a 181, alega que o demonstrativo do débito tributário é irreal e equivocado, pois os autuantes deixaram de considerar várias notas fiscais de entradas, e adotaram bases de cálculos erradas, entendendo com isso que o Auto de Infração deve ser considerado nulo, em razão dos demonstrativos que embasam o lançamento não retratarem, com segurança e certeza, o montante do débito tributário.

Alega em preliminar a nulidade do Auto de Infração por cerceamento ao seu direito de defesa.

No mérito, o autuado considerou improcedente a autuação salientando que os demonstrativos de apuração do débito atestam a configuração do bis in idem, por está sendo exigido em duplicidade o pagamento do ICMS sobre operações devidamente acobertadas pelas notas fiscais de entradas, emissão de notas fiscais de saídas e seus devidos registros nos livros competentes com o correspondente ICMS pago antecipadamente pelo regime de substituição tributária.

Alega que é necessária a demonstração da existência de omissão de entradas com provas hábeis, e que cabe ao Fisco o ônus da prova, e que em razão da grande quantidade de documentos, não foi possível juntá-los em sua totalidade, requerendo seja deferida diligência por fiscal estranho ao feito nos termos do RPAF/BA. Foram acostados ao Recurso Voluntário demonstrativos de entradas e de saídas, cópias dos livros de Entrada e de Saídas, livro Razão e Inventário, conforme documentos às fls. 182 a 340.

Requer a nulidade da ação fiscal, ou se ultrapassada a preliminar, que o Auto de Infração seja considerado improcedente.

A 2ª JF, rejeita a preliminar de nulidade em análise conjunta com o mérito, decidindo a lide com fundamento no seguinte voto:

*“Inicialmente, com fulcro no artigo 147 do RPAF/99, indefiro o pedido de revisão fiscal por considerar que os autos contém os elementos necessários para a sua instrução e julgamento.*

*Na análise das peças processuais, verifica-se que os valores lançados no Auto de Infração foram apurados através de levantamento quantitativo de estoque, sendo constatada no exercício de 2002, omissão de saídas de Gasolina Comum (6.216,60 litros), conforme demonstrativos à fl. 23, sendo aplicada a multa no valor de R\$60,00 por descumprimento de obrigação acessória. O contribuinte autuado não se insurgiu sobre esta infração, porém deve ser modificado o valor da multa para R\$50, 00, nos termos do artigo 42, inciso XXII, da Lei nº 7.014/96.*

*Quanto às infrações 02 e 03, foi detectada omissão de entradas no período de 01/01 a 12/09/2003 de 247.818,50 litros de Diesel Comum, sendo atribuída a responsabilidade do autuado como contribuinte solidário, por ter adquirido mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária desacompanhada da documentação fiscal competente, e a antecipação tributária sobre o mesmo produto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido da MVA (ICMS nos valores de R\$45.432,57 e R\$5.315,61).*

*Considerando que a preliminar de nulidade argüida pelo sujeito passivo concerne à discordância do método utilizado pelos autuantes para a apuração das quantidades no*

*levantamento quantitativo que embasa a autuação, passo a analisá-la juntamente com o mérito da lide.*

*O débito dos itens impugnados foi apurado com base nas quantidades de entradas de mercadorias sem os devidos registros fiscais e contábeis, detectado por meio de levantamento quantitativo de estoques em exercício aberto, alusivo ao período de 01/01 a 12/09/2003, cujos números foram obtidos do Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) e através do Registro de Inventário e dos documentos fiscais de compra e de vendas.*

*O LMC é um livro obrigatório previsto nos Convênios SINIEF s/nº, de 15/12/70, 06/89 e Ajuste SINIEF 1/92, e também no artigo 314, V, e 324 do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97. A escrituração dos livros fiscais está prevista no artigo 319, do citado Regulamento, e deve ser efetuada com base nas operações ou prestações realizadas. Logo, o LMC constitui-se com um livro fiscal que reflete a movimentação das mercadorias do estabelecimento de determinado período.*

*Com relação à alegação de que o método adotado para determinar as saídas com base nas quantidades diárias provenientes do bico da bomba e nas notas fiscais de saídas, se constitui em presunção, não vejo como prosperar tal alegação, pois o trabalho fiscal foi realizado com base no que consta registrado no Livro de Movimentação de Combustíveis – LMC, o qual, reflete a real movimentação das mercadorias do estabelecimento, e se acaso tivesse erro de escrituração caberia ao contribuinte trazer aos autos as respectivas provas.*

*Da comparação entre o trabalho fiscal com os demonstrativos apresentados na defesa constata-se o seguinte:*

ESPECIFICAÇÃO	QUANT.APURADAS		
	P/AUTUANTE	P/AUTUADO	DIFERENÇA
ESTOQUE INICIAL	35.279,90	35.279,90	
ENTRADAS	404.000,00	474.500,00	70.500,00
ESTOQUE FINAL	11.027,00	11.027,00	
SAIDAS REAIS	428.252,90	498.752,90	
SAÍDAS			
1) ENCERRANTES	558.877,40		
2) NOTAS FISCAIS	118.060,00		
3) AFERIÇÕES	866,00		
TOTAL DAS SAIDAS	676.071,40	521.890,00	(154.181,40)
DIFERENÇA	247.818,50	23.137,10	

*No caso das entradas a diferença de 70.500 litros corresponde às seguintes notas fiscais:*

N. FISCAL	DATA	AUTUANTE	AUTUADO	DIFERENÇA
6494	02/04/03	-	10.000,00	10.000,00
6495	02/04/03	10.000,00	-	(10.000,00)
5514	02/06/03	5.000,00	2.500,00	(2.500,00)
156753	04/09/03	-	22.000,00	22.000,00
157263	18/09/03	-	22.000,00	22.000,00
157391	20/09/03	-	7.000,00	7.000,00
157667	27/09/03	-	22.000,00	22.000,00
TOTAIS		15.000,00	85.500,00	70.500,00

*No caso da nota fiscal nºs 6494 e 6495, observa-se ao que tudo indica houve realmente erro do autuante na digitação do número da mesma, em nada alterando o resultado apurado acima.*

Conforme ressaltou o autuante, realmente as notas fiscais nºs 156.753; 157.263; 157.391 e 157.667 não devem ser consideradas no levantamento, pois foram emitidas em datas posteriores ao período objeto da auditoria de estoques, com exceção da nota fiscal nº 156.753 de 04/09/03.

Quanto a nota fiscal nº 5514, embora não exista nos autos uma cópia da mesma, mesmo assim, entendo que deve ser mantida a quantidade de 5.000 litros consignada pelo autuante, pois a sua manutenção não trouxe prejuízo para o contribuinte.

Com relação às saídas, no total de R\$558.877,40, entendo que o trabalho fiscal não merece qualquer alteração, pois as quantidades foram extraídas do LMC e estão devidamente demonstradas através dos encerrantes à fl. 16 e pelas notas fiscais no total de 118.060,00, conforme relação discriminativa à fl. 17, e se acaso houvesse qualquer erro caberia ao autuado apontá-lo especificadamente.

Foi somado o mês de setembro errado, sendo incluídas as saídas até o dia 30/09/03.

Assim, considerando que somente existe erro nas quantidades das entradas de Diesel Comum relativo ao período de 01/01 a 12/09/03 em razão da não inclusão da Nota Fiscal nº 156753, fica modificado o demonstrativo de estoque conforme abaixo:

DEMONSTRATIVO DE ESTOQUE RETIFICADO									
EXERC.	PRODUTO	EI	ENT	NFs.N/LANÇ.	EF	S.REAIS	SAÍDAS	DIFª	OMIS.
2003	DIES. COMUM	35.279,90	404.000,00	22.000,00	11.027,00	450.252,90	676.071,40	225.818,50	ENT.

Do exame do demonstrativo acima, concluo pela procedência parcial das infrações 02 e 03, cujo débito fica retificado conforme demonstrativo abaixo:

INFRAÇÕES 02 e 03

EXERC.	PRODUTO	DIFª A	PUM B	B.C. NORM. C=(AxB)	MVA (%) D	BC ANTEC. E=(Cx D)	ALIQ. F	ICMS NORM. G=(Cx F)	ICMS ANT. H=(Ex F)
2003	DIES.COMUM	225.818,50	1,2222	275.995,37	11,70	32.291,46	15%	41.399,31	4.840,72
IMPOSTO DEVIDO								41.399,31	4.840,72

Ante o exposto, rejeito a preliminar de nulidade por não se enquadrar em nenhum dos incisos do artigo 18, do RPAF/99, e no mérito, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$46.300,03, conforme demonstrativo de débito abaixo.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO						
DATA OCOR.	D. VENCTO.	B. DE CÁLCULO	ALIQ.(%)	MULTA (%)	VR.DO DÉBITO	INFRAÇÃO
31/12/2002	09/02/2003	-	-	-	50,00	1,
12/09/2003	09/10/2003	275.995,37	15	70	41.399,31	2
12/09/2003	09/10/2003	32.291,46	15	60	4.840,72	3
TOTAL DO DÉBITO					46.290,03	

Inconformado com a Decisão de 1ª Instância o recorrente ingressou com Recurso Voluntário às fls. 391 a 395, alegando, em síntese:

- a) Que foi imputada ao Recorrente a infração de ter omitido a entrada de produtos no exercício de 2003 implicando em falta de recolhimento do imposto na condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal não tendo ocorrido, conseqüentemente, a escrituração das entradas, provocando, assim, o não recolhimento de ICMS normal e substituído e que, segundo o autuante, as três infrações imputadas ao recorrente provêm da aquisição de combustível desacompanhadas de notas fiscais.

- b) Da necessidade de reforma do acórdão recorrido uma vez que o Auto de Infração deve ser anulado, pois o demonstrativo de débito tributário é irreal e equivocado, ficando evidenciado que o montante do débito tributário não está demonstrado com segurança e certeza, tornando o Auto de Infração totalmente nulo.
- c) Que o recorrente apresentou todos os documentos contábeis e fiscais que foram desprezados pelo autuante preferindo o fácil, ilegal e abusivo método de soma do bico da bomba com as notas fiscais de saídas como se o bico da bomba se constituísse em uma espécie de Emissor de Cupom Fiscal ou registro independente de saídas.
- d) Que requereu diligência por fiscal estranho ao feito em razão da grande quantidade de documentos, o que não foi deferido, havendo cerceamento ao devido processo legal e realização de prova.
- e) Que o acórdão foi omissos pela não apreciação dos fundamentos da defesa.
- f) Que o recorrente nunca contestou ou questionou a utilização no levantamento dos dados constantes no LMC como equivocadamente afirmou o acórdão que não apreciou as fundamentações aduzidas na defesa do recorrente.

Por fim o recorrente requer a reforma do acórdão recorrido, para ser declarado nulo ou Improcedente o Auto de Infração.

Encaminhados os autos a PGE/PROFIS para análise e Parecer, se manifestou a ilustre procuradora Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, à fl. 399, nos termos seguintes:

*“Inicialmente quanto às alegações de nulidade da Decisão, entendo que a Decisão da JJF apreciou todos os argumentos trazidos na defesa, não restando caracterizado o cerceamento de defesa.*

*Da análise dos autos, verifico que restou caracterizada a responsabilidade do recorrente pelo recolhimento do ICMS em razão da constatação de diferenças de estoque que comprovam a aquisição de combustíveis sem nota fiscal.*

*Quanto ao argumento de que o método utilizado não está correto e que a exigência fiscal se baseou em mera presunção, verifico que o levantamento quantitativo foi elaborado a partir de elementos fornecidos pelo próprio contribuinte. O LMC, livro obrigatório, escriturado pelo próprio contribuinte, notas fiscais de entrada, alicerçaram o trabalho, que concluiu pela saída de gasolina sem nota fiscal -aplicando-se multa formal; e omissão de entrada de diesel - exigindo-se imposto, inclusive, por antecipação. Tal fato, porém admite prova em contrário, mas o recorrente não traz provas nesse sentido.”*

Opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Rejeito a alegada nulidade do Auto de Infração uma vez que o procedimento fiscal tem base legal.

Rejeito, ainda em preliminar, a nulidade da Decisão de 1ª Instância argüida no mérito, pois ao contrário do que alega o Recorrente não se verifica necessidade da reforma do Acórdão recorrido uma vez que da análise dos autos infere-se que todos os fundamentos, documentos fiscais e contábeis apresentados em sua defesa foram exaustivamente analisados.

O autuado omitiu a entrada de produtos no exercício de 2003 implicando em falta de recolhimento do imposto na condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, não tendo ocorrido, conseqüentemente, a escrituração das entradas, provocando, assim, o não recolhimento do ICMS normal e substituído.

Improcede a alegação do recorrente de que o autuante preferiu o fácil, ilegal e abusivo método de soma do bico da bomba com as notas fiscais de saídas como se o bico da bomba se constituísse em uma espécie de Emissor de Cupom Fiscal ou registro independente de saídas. Entendo, acompanhando o Parecer da PGE/PFROFIS, que o levantamento quantitativo foi elaborado a partir de elementos fornecidos pelo próprio contribuinte e que o LMC, livro obrigatório que reflete a real movimentação das mercadorias do estabelecimento, escriturado pelo contribuinte, e mais as notas fiscais de entrada constituíram-se no alicerce que levou o autuante a concluir pela aplicação da multa formal em razão da saída de gasolina sem nota fiscal, e exigir o imposto, inclusive, por antecipação, em razão da omissão de entrada de diesel.

Voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo-se inalterada a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298924.1105/03-0, lavrado contra **DOURADO COMBUSTÍVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$46.240,03**, acrescido da multa de 70% sobre R\$41.399,31 e 60% sobre R\$4.840,72, previstas no art. 42, III e II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa no valor de **R\$50,00**, prevista no inciso XXII do citado dispositivo legal.

VOTO VENCIDO: Conselheiro José Carlos Barros Rodeiro.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros Maria do Carmo Santana Marcelino Menezes, Fauze Midlej, Álvaro Barreto Vieira, César Augusto da Silva Fonseca e Tolstoi Seara Nolasco.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de outubro de 2004.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

MARIA DO CARMO SANTANA MARCELINO MENEZES- RELATORA

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTTE – REPR. DA PGE/PROFIS