

**A. I. N°** - 298924.1105/03-0  
**AUTUADO** - DOURADO COMBUSTÍVEIS LTDA.  
**AUTUANTES** - JOSÉ OLIVEIRA SOUSA; ANANIAS JOSÉ C. FILHO e EDIJALMA F. DOS SANTOS  
**ORIGEM** - INFAZ BARREIRAS  
**INTERNET** - 27.07.04

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N° 0274-02/04**

**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. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 18/11/2003, e reclama 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. 07 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, tempestivamente em seu recurso 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 retratar com segurança e certeza o montante do débito tributário.

Salienta que foram desprezados todos os elementos demonstrados por sua escrita contábil e fiscal, que a metodologia adotada pelos autuantes é inadequada, demonstrando um crime funcional cabível de idenização, que será por ele apurado no momento oportuno.

Em seguida, aduz 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, tornando o demonstrativo inseguro, incerto, omissos e lacunosos, pois dobrou a movimentação do estoque, ressaltando que o RICMS/BA não permite ou prevê esta forma de apuração, e que também não existe na legislação a previsão de que o bico de bomba representa um registro independente de saídas.

Conclui pela nulidade do Auto de Infração por cerceamento ao seu direito de defesa.

No mérito, 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.

Diz 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 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.

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

Um dos autuantes produziu a informação constante às fls. 344 a 346, na qual, rebateu os argumentos defensivos dizendo que foram adotados durante os trabalhos de Auditoria os procedimentos fiscais previstos na Portaria SEFAZ 445/98 e Convênio ICMS 03/99, seus anexos, convalidações e alterações, e que o Livro de Movimentação de Combustíveis é um livro obrigatório e sua escrituração tem valor probante, conforme Ajuste SINIEF 1/92 e o artigo 314, inciso V, do RICMS/97.

Feitas estas considerações, o preposto fiscal informante, analisando o levantamento de 2003 no item que redundou em diferenças de entradas, fez a comparação do montante das entradas apurado de

404.000,00 litros de Diesel Comum com o montante apresentado pelo autuado de 474.500 litros, argüindo que a diferença de 70.500 litros é decorrente da quantidade da nota fiscal nº 5514 que foi apresentada na defesa; da exclusão da nota fiscal nº 6495; e das inclusões das notas fiscais nºs 6494; 156.753; 157263; 157391 e 157.667.

Sobre os demonstrativos apresentados na defesa, o autuante aduziu o seguinte:

- a) A nota fiscal nº 6494 deve ter sido erro de digitação quando considerou 6495 (fl. 19).
- b) A nota fiscal nº 156.753 de 04/09/2003 deveria ser apresentada neste momento, pois não o foi por ocasião da fiscalização.
- c) As notas fiscais nºs 157.263; 157.391 e 157.667 emitidas em 18/09/03; 20/09/03; e 27/09/03, não devem ser consideradas porque suas datas são posteriores ao período fiscalizado que vai de 01/01 a 12/09/2003.
- d) Quanto a discordância entre os valores quantitativos apresentados pelo autuado e os apurados pelos autuantes, referente à nota fiscal nº 5514, foi sugerido a determinação de diligência para o esclarecimento.
- e) Quanto a alegação das saídas de apenas 521.890 litros (fl. 182), ao contrário dos registros dos encerrantes que indicaram saídas no total de 558.877,40 litros (fl. 16), o autuante ressalta que este fato denuncia que o contribuinte infringiu o artigo 201, I, 218, I e III do RICMS/97, pois deixou de emitir notas fiscais correspondentes às operações realizadas diretamente para consumidor final.
- f) Que os quantitativos relacionados em volumes expressivos e díspares da média diária comercializada pelo autuado, atestam saídas sem passagem pelo bico da bomba, formalizando meras regularizações de estoques, estando, fora do movimento registrado pelos encerrantes.

Foi argumentado ainda que o autuado anexou cópias dos registros de entradas e saídas (fls. 241 a 338) diferentes dos apresentados e vistados pela fiscalização na ação fiscal (fls. 48 a 171), conforme Termo de Devolução de Livros e Documentos Fiscais constante à fl. 06.

Foi anexado à informação fiscal Demonstrativo de Estoque do período de 01/01/2002 a 12/09/2003, do estabelecimento inscrito no cadastro fazendário sob nº 25.392.883-NO, localizado Rod. Br. 242 Km 140,5 – Cristópolis/Ba (docs. fls. 347 a 350).

Conclui pela manutenção da autuação.

O autuado foi intimado pela Infaz Jequié a se pronunciar sobre os novos elementos anexados aos autos por ocasião da informação fiscal (docs. fls. 356 a 357), tendo interposto recurso argumentando que:

1. Houve o reconhecimento do autuante do erro de digitação da Nota Fiscal nº 6495;

2. Foi confirmado pelo autuante que a Nota Fiscal nº 156753 foi apresentada no curso da ação fiscal juntamente com todos os documentos fiscais e contábeis, e o autuante selecionou apenas os documentos que lhe interessava para o levantamento;
3. Ao serem desconsideradas algumas notas fiscais pelo autuante, ratifica o seu pedido de diligência para revisão fiscal por fiscal estranho ao feito;
4. A alegação de que o estabelecimento infringiu o artigo 201, inciso I e 218 incisos I e II, do RICMS/97, não causou prejuízo para o Estado, pois o ICMS nas operações é pago por substituição tributária;
5. As regularizações de estoques alegadas pelo autuante são improcedentes, pois em razão do grande movimento de consumidores finais, estes comumente não aguardam a emissão das notas fiscais correspondentes, tornando necessário ao final dos dias, semanas ou meses, efetivar as emissões de tais documentos fiscais.

## 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 a 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 a 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 nº 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 nº 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.	Data 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	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298924.1105/03-0**, lavrado contra **DOURADO COMBUSTÍVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado 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 artigo 42, II, “d” e III, 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.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de julho de 2004.

FERNANDO A. B. DE ARAÚJO - PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BACELAR - RELATOR

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - JULGADOR