

**PROCESSO** - A. I. Nº 272466.0473/03-0  
**RECORRENTE** - AUTO POSTO RIO BRANCO DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0179-01/04  
**ORIGEM** - INFAZ GUANAMBI  
**INTERNET** - 01/04/2005

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0084-12/05

**EMENTA. ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.** Nessa situação, deve-se exigir o tributo do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável tributário. **b) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA.** Não foi comprovado o pagamento do imposto devido por antecipação na aquisição da mercadoria em questão. Abatido o crédito da operação anterior (item precedente). Efetuadas correções no cálculo do imposto em razão de novos documentos apresentados no Recurso Voluntário. Não acolhida a preliminar de nulidade. Modificada a Decisão. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO.** Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide, lavrado para exigir ICMS no valor de R\$119.205,67 mais multa de R\$460,00, em decorrência das seguintes irregularidades apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias (combustíveis):

1. Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$34.830,49, devido por responsabilidade solidária, pelas aquisições de mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, referente aos exercícios de 2001 e 2002.
2. Falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária, no valor de R\$9.089,11, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão de registro de entradas de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, fatos ocorridos nos exercícios de 2001 e 2002.
3. Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$16.444,83, por responsabilidade solidária, pelas aquisições de mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, no exercício aberto 1/1/03 a 16/7/03.
4. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, no valor de R\$58.841,24, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão de registro de entradas de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, fatos ocorridos no exercício aberto – 1/1/03 a 16/7/03.

5. Multa pela falta de escrituração do Livro Registro de Inventário referente aos exercícios de 2001 e 2002. Foi aplicada a multa no valor de R\$460,00.

O autuado apresentou defesa, alegando que o seu Livro de Movimentação de Combustíveis – LMC – contém várias irregularidades de escrituração, como a falta de registro de notas fiscais de entradas e de saídas. Diz que, como este livro nunca havia sido exigido pelo fisco, a sua escrituração era feita por funcionários sem competência para tanto.

Afirma que o tipo de levantamento quantitativo realizado afronta o princípio da legalidade, e que o art. 2º, § 3º, IV, do RICMS/97 não poderia ser alegado. Frisa que houve uma “trítributação”, uma vez que as mercadorias estão enquadradas no regime da substituição tributária, e o imposto era recolhido pelas refinarias e distribuidoras. Diz que elaborou um levantamento quantitativo com base na Portaria nº 445/98, encontrando valores diferentes dos apurados pelo autuante.

Ressalta que os levantamentos não estão pautados em critérios definidos, haja vista que, apesar da auditoria ter sido realizada com base no LMC, os estoques finais de 16/7/03 foram obtidos dos encerrantes da bomba. Aduz que não foram consideradas notas fiscais de saídas e as aferições. Alega que a soma das entradas de gasolina comum em 2002 era de 521.250 litros. Requer a improcedência da autuação.

Na informação fiscal, o autuante diz que não houve cerceamento de defesa. Frisa que o LMC é um livro fiscal obrigatório, nos termos do art. 314, V, do RICMS/97. Assevera que a existência de erros na escrituração do LMC não nulifica a autuação, pois não será decretada a nulidade do ato em favor de quem lhe deu causa. Reconhece que as aferições não foram consideradas no levantamento de gasolina comum no exercício de 2003 e, portanto, refaz o levantamento, passando o débito da infração 3 para R\$15.719,38 e da infração 4 para R\$56.246,90. Solicita a procedência parcial do lançamento, no valor de R\$116.345,88.

O sujeito passivo tomou ciência da informação prestada pelo autuante (fl. 592), porém não se pronunciou.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor total de R\$116.345,88. Em seu voto, a ilustre relatora rebateu cada uma das alegações defensivas e acatou a correção efetuada pelo autuante relativamente às aferições.

Inconformado com a Decisão proferida pela 1ª JJF, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário. Alegando, preliminarmente, que só comercializa com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária e, portanto, não há o que se falar em falta de recolhimento do imposto. Diz que a exigência fiscal referente aos quatro primeiros itens do Auto de Infração caracteriza a figura do *bis in idem*, além de ter o caráter de confisco. Para embasar sua alegação, transcreve doutrina, ementa de Acórdão deste CONSEF e o art. 150, IV, da Constituição Federal.

Adentrando no mérito, o recorrente afirma, em relação aos itens 1 a 4 do Auto de Infração, que a auditoria de estoque realizada pelo autuante está eivada de equívocos e distante da realidade dos fatos. Diz que as omissões apuradas decorreram da fragilidade do roteiro de auditoria empregado pela fiscalização, pois a escrituração do LMC pouco ou nada reflete a realidade, já que o imposto é recolhido por antecipação tributária. Cita decisões proferidas por este CONSEF.

Visando elidir as omissões apuradas pelo autuante, o recorrente acosta às fls. 623 a 631 dos autos fotocópias de notas fiscais. Em seguida, passa a abordar cada um dos exercícios abrangidos pela auditoria fiscal, conforme relatado a seguir.

Exercício de 2001: Requer mais prazo para apresentar as notas fiscais comprobatórias das aquisições de combustíveis.

Exercício de 2002: Diz que não foi considerada no levantamento quantitativo a Nota Fiscal nº

8301, cuja fotocópia está acostada à fl. 623.

Exercício de 2003: Afirma que não foram computadas as Notas Fiscais n<sup>os</sup> 11575, 11537, 19649, 11450, 11433, 11463, 11402 e 19708 [19703] (fls. 624 a 631), que correspondem a 23.000 litros de gasolina comum, 20.000 litros de óleo diesel e a 5.000 litros de gasolina aditivada.

Ao finalizar, solicita que o Auto de Infração seja declarado nulo ou, caso ultrapassada a preliminar de nulidade, venha a ser julgado procedente em parte. Também requer a posterior juntada de documentos comprobatórios da origem das mercadorias.

Encaminhado o processo à PGE/PROFIS, a procuradora, Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, solicitou a realização de diligência, para que auditor fiscal da ASTEC verificasse se os documentos acostados ao processo pelo recorrente eram capazes de modificar os levantamentos quantitativos e, sendo o caso, elaborasse novo demonstrativo de débito.

Em 30/07/04, o recorrente requereu a juntada aos autos de fotocópia das seguintes Notas Fiscais n<sup>os</sup>: 6918, 7067, 7871, 5714, 10259, 11402, 11433, 11465 e 11489 (óleo diesel); 7364, 7874, 8085, 9616, 11087, 19649, 19703, 11488 e 11575 (gasolina comum); 6423, 6900, 6947, 7019, 8301, 4169, 6685, 11434 e 11488 (gasolina aditivada). Também informou que a Nota Fiscal n<sup>o</sup> 55876 com 7.000 litros de gasolina aditivada foi considerada pelo autuante como sendo referente à gasolina comum.

Em 11/08/04, o recorrente solicitou a juntada aos autos da Nota Fiscal n<sup>o</sup> 8965 (fl. 682), referente à aquisição de gasolina comum. Nessa oportunidade, também alegou que, no exercício de 2002, adquiriu a gasolina comum constante nas Notas Fiscais n<sup>os</sup> 8057, 3817, 8942, 6404 e 5263, porém, ao chegar em seu estabelecimento, esse combustível foi transformado em gasolina aditivada e, como gasolina aditivada, foi lançada no LMC. Frisa que, no referido exercício, a gasolina comum apresentou uma omissão de saída de mais de 50.000 litros. Às fls. 683 a 688, acostou fotocópia de páginas do LMC, onde as citadas notas fiscais estão lançadas como sendo gasolina aditivada.

Após o cumprimento da diligência solicitada, o auditor fiscal estranho ao feito, por meio do Parecer ASTEC N<sup>o</sup> 0267/2004, informa que as notas fiscais acostadas pelo recorrente às fls. 623/631 e 649/675 não tinham sido incluídas nos levantamentos quantitativos pelo autuante. Afirma o Parecerista que, como as fotocópias apresentadas eram referentes a aquisições lançadas no LMC, foi procedida a inclusão dessas notas fiscais nos respectivos levantamentos quantitativos conforme demonstrativos elaborados às fls. 694 a 696.

Explica o diligenciador que a Nota Fiscal n<sup>o</sup> 55876 (fl. 130), citada pelo recorrente como sendo referente à gasolina aditivada, trata-se de gasolina comum. Diz que, no seu demonstrativo, considerou as Notas Fiscais n<sup>os</sup> 8057, 3817, 8942, 6404 e 5263 como sendo correspondentes à gasolina comum, uma vez que é assim que está consignado nos documentos fiscais.

À fl. 697, o diligenciador elaborou um novo demonstrativo de débito para os quatro primeiros itens do Auto de Infração, apurando um débito de R\$ 47.642,10.

O autuante foi cientificado do resultado da diligência, porém não se pronunciou.

O recorrente, ao tomar ciência do resultado da diligência, voltou a se pronunciar nos autos, alegando que, no exercício de 2002, solicitou ao seu distribuidor gasolina aditivada, porém, quando recebeu a mercadoria acobertada pelas Notas Fiscais n<sup>os</sup> 8057, 3817, 8942, 6404 e 5263, constatou que foi enviada gasolina comum. Diz que, para corrigir o equívoco, o distribuidor enviou o aditivo, e a gasolina comum foi transformada em gasolina aditivada, de acordo com as regras técnicas da ANP. Afirma que em decorrência desse fato, a gasolina comum foi transformada em gasolina aditivada e como tal foi escriturada no LMC, como mostram as fotocópias do referido livro anexadas aos autos (fls. 683 a 688). Explica que em decorrência desse fato, houve uma omissão de saída de mais de 50.000 litros de gasolina comum, bem como uma omissão de entrada de gasolina aditivada.

Prosseguindo em suas alegações recursais, o contribuinte diz que as omissões apuradas decorreram da utilização de dois critérios de apuração das supostas omissões: ora os fatos constantes no LMC são considerados e ora os dados escriturados nesse livro são desconsiderados. Frisa que se o critério utilizado pelo fisco fosse único, não haveria omissão no exercício de 2003. Em seguida, questiona: se o encerrante do dia 01/01/03 teve como fonte de informação o LMC, por que assim não procedeu ao averiguar o encerrante do dia 03/10/03?

Ao finalizar, invoca em seu favor o disposto no art. 112 do CTN, reitera os termos do Recurso Voluntário e solicita a improcedência da autuação.

Encaminhado à PGE/PROFIS para emissão de Parecer, a procuradora, Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, opina pelo acolhimento das notas fiscais autenticadas apresentadas pelo recorrente e, ao final, sugere o Provimento Parcial do Recurso Voluntário. O Parecer foi ratificado pelo Assistente da PGE/PROFIS.

## VOTO

O presente Recurso Voluntário trata das infrações 1 a 4, as quais foram julgadas procedentes em parte pela Primeira Instância, no valor de R\$115.885,88. A infração 5 foi julgada procedente, uma vez que o autuado não se defendeu da acusação que lhe foi feita.

Afasto a preliminar de nulidade suscitada, pois não há, no presente lançamento, a figura do *bis in idem* nem do confisco. Apesar de os combustíveis estarem enquadrados no regime de substituição tributária, só se pode dizer que a sua fase de tributação está encerrada quando são adquiridos acompanhados da devida documentação fiscal. No caso em tela, os levantamentos quantitativos de estoques comprovaram a ocorrência de entradas de combustíveis desacompanhadas da devida documentação fiscal. Nessa situação, deve ser exigido do detentor das mercadorias em situação irregular o pagamento do ICMS devido por responsabilidade solidária, bem como o imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, devido por antecipação tributária e apurado em função do valor acrescido.

Não acolho a alegação recursal de que houve inconsistência no critério empregado na realização da auditoria fiscal, pois, no levantamento quantitativo de estoques em exercício aberto, o estoque final deve ser apurado mediante a contagem física das mercadorias existentes no estabelecimento no momento escolhido (art. 2º, II, da Portaria nº 445/98).

O LMC é um livro fiscal previsto na legislação tributária estadual (artigos 314, V, e 324, do RICMS-BA), cuja escrituração é obrigatória para os postos de revenda de combustíveis. Dessa forma, não pode o recorrente alegar, em seu próprio proveito, que os seus LMCs não refletem a verdade dos fatos, uma vez que, nos termos do art. 18, § 2º do RPAF/99, não se declarará a nulidade em favor de quem lhe houver dado causa.

O Acórdão CJF Nº 0894/01, citado pelo recorrente, não serve como paradigma para o presente caso, uma vez que trata de uma situação (exigência do imposto por presunção legal) diferente da que se encontra em lide (exigência de imposto com base em levantamento quantitativo).

No mérito, não acato a alegação recursal referente à Nota Fiscal nº 55879 (fl. 130), pois esse documento fiscal trata da aquisição de gasolina comum. Também não acolho a Nota Fiscal nº 8965 (fl. 682), já que a fotocópia apresentada está ilegível e impossibilita saber dados fundamentais da operação, tais como: a data de emissão, a inscrição estadual e o CNPJ do destinatário, etc.

No que tange às Notas Fiscais nºs 8057, 3817, 8942, 6404 e 5263, no total de 36.000 litros de gasolina comum, a alegação recursal não deve ser acolhida, haja vista que as citadas notas fiscais são referentes à gasolina comum, e o registrado no LMC não tem o condão de modificar o que está

consignado no documento fiscal. Não há nenhuma observação nas páginas do LMC apresentadas que seja capaz de comprovar a veracidade da alegação recursal. Além disso, as diferenças não coincidem, isso é, a omissão de saída de gasolina comum é de 64.441,70 litros e a omissão de entrada de gasolina aditivada é de 32.102,40 litros.

Quanto às demais notas fiscais apresentadas pelo recorrente, todas elas foram incluídas nos respectivos levantamentos quantitativos de estoques pelo diligenciador da ASTEC. Tanto as fotocópias autenticadas como as não autenticadas foram consideradas nos levantamentos, uma vez que essas notas fiscais estavam registradas nos LMCs correspondentes.

Acolho, portanto, o resultado da diligência efetuada pelo auditor fiscal da ASTEC, pois o trabalho diligencial está respaldado em documentos probantes acostados ao processo, bem como foi realizado de acordo com as disposições legais pertinentes, especialmente a Portaria nº 445/98.

Dessa forma, os quatro primeiros itens do Auto de Infração estão parcialmente caracterizados, no valor total de R\$47.642,10. Contudo, ressalto que, no demonstrativo de débito elaborado pelo diligenciador à fl. 697, deve ser feita a seguinte correção: o valor da “Infração 3” deve ser retificado para R\$5.671,20 e o da “Infração 4” para R\$20.102,52.

Em face do acima comentado, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, ficando as infrações 1 a 4 parcialmente caracterizadas, no valor de R\$47.642,10.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 272466.0473/03-0, lavrado contra **AUTO POSTO RIO BRANCO DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$47.642,10**, acrescido da multa 70% sobre o valor de R\$37.266,99, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96 e 60% sobre o valor de R\$10.375,11, prevista no art. 42, II, “d” do mesmo Diploma Legal e dos acréscimos legais, mais a multa no valor de **R\$460,00**, prevista nos art. 42, XV, “d”, do mesmo Diploma Legal.

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

VOTO VENCIDO: Conselheiro José Carlos Barros Rodeiro.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de março de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS