

**PROCESSO** - A. I. Nº 298924.1106/03-6  
**RECORRENTE** - POSTO DOURADO LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0281-01/05  
**ORIGEM** - INFAZ BARREIRAS  
**INTERNET** - 22/11/2005

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJP Nº 0394-12/05

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMBUSTÍVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, se as mercadorias já saíram sem tributação, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhada de documentação fiscal e o imposto por antecipação de responsabilidade do próprio sujeito passivo. Subsistentes os itens 1 e 2 do Auto de Infração e as infrações 3 e 4 foram transformadas em multa, já que as diferenças detectadas por omissão de entradas restaram caracterizadas como omissão de saídas. Rejeitada a preliminar de nulidade. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O contribuinte interpôs Recurso Voluntário, sustentando, inicialmente, que o Acórdão JJF nº 0281-01/05, proferido pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal deve ser reformado.

Posteriormente, argüiu a nulidade total do Auto de Infração, pois o autuante apresentou demonstrativo de débito tributário irreal e equivocado, por deixar de incluir notas fiscais de entrada e por adotar bases de cálculo erradas. Em razão disso o débito tributário não está demonstrado com segurança e certeza, tornando o Auto de Infração totalmente nulo. Afirmou que o lançamento é fruto de lamentável equívoco do autuante, pois foram desprezados elementos da escrita contábil e fiscal do autuado. Declarou que o agente fiscal simplesmente somou as quantidades diárias provenientes dos bicos das bombas de combustíveis com as notas fiscais de saídas, presumindo a seu talante, que as diferenças seriam omissões de entradas, sendo totalmente indiferente às notas fiscais de entrada e desprezando toda a escrita contábil e fiscal do autuado. Afirmou que com este método a fiscalização dobrou a movimentação do autuado, provocando indevida cobrança do ICMS, tornando o demonstrativo da autuação inseguro, incerto, omissos e lacunoso.

Declarou ter apresentado todos os documentos contábeis e fiscais, mas estes foram desprezados, preferindo a fiscalização o método da soma do bico da bomba com as notas fiscais de saídas,

como se o bico das bombas constituísse uma espécie de emissor de cupom fiscal ou registro independente de saídas.

Sustentou que inexistia liquidez e certeza do procedimento, até porque o RICMS-Ba não permite ou prevê esta forma de apuração ou fiscalização, nem tampouco existe na legislação a previsão de que o bico da bomba representa um registro independente de saídas. Reiterou o pedido de nulidade da infração por cerceamento do direito de defesa do autuado.

Em seguida, alegou a improcedência do Auto de Infração, insinuando que houve “bis in idem”, uma vez que exigir em duplicidade pagamento de ICMS sobre operações devidamente acobertadas pelas notas fiscais de entrada, emissão das notas fiscais de saídas e seus registros nos livros competentes, com o correspondente ICMS pago antecipadamente pelo regime de substituição tributária, é ato ilegal. Disse inexistir prejuízo para o Estado e que seria necessário que o fisco demonstrasse a existência da irregularidade imputada ao sujeito passivo, pois o ônus da prova é da parte que acusa. Reiterou, ao final, os pedidos de nulidade ou improcedência da autuação, para fins de reformar o Acórdão recorrido.

A Decisão de 1ª Instância foi pela procedência parcial da autuação, tendo sido também efetuada revisão do lançamento pela ASTEC. Em seguida, transcreve-se a parte do voto do julgador da JJF, quanto ao mérito da exigência fiscal.

*“Observo, inicialmente, que o sujeito passivo exerce a atividade de revendedor varejista de combustíveis, estando obrigado a possuir e escriturar o Livro de Movimento de Combustíveis – LMC, em conformidade com o que dispõe o art. 314, V, do RICMS/97. A escrituração do referido livro deve ser feita diariamente com o lançamento de todo o volume diário vendido, inclusive, informados as aberturas e fechamentos de cada bomba (art. 324 do RICMS/97). O autuado está obrigado a manter em perfeito estado de funcionamento e conservação os medidores e tanques de armazenamento de sua propriedade e de terceiros, além de consignar no LMC todas as ocorrências, inclusive a modificação do método de medição dos tanques (Portaria ANP nº 116/00 e Portaria DNC nº 26/92). Assim, os trabalhos de Auditoria dos Estoques tomados como base os elementos constantes no Livro de Movimento de Combustíveis – LMC, por ser o livro idôneo para identificação no tocante ao controle dos estoques, retratam saídas diárias de combustíveis consignadas em suas bombas, além das quantidades existentes na abertura e fechamento, dia a dia. Estas quantidades somente podem ser desconstituídas por ocorrência de fatos alheios à vontade do contribuinte, a exemplo de pane no equipamento, desde que fique consignada nos autos a prova ocorrência do fato alegado.*

*Os autuantes reconhecendo a existência de equívoco ao não consignarem a quantidade relativa ao estoque inicial, no levantamento quantitativo do óleo diesel para o exercício de 2003, refizeram o demonstrativo apontando existência de diferença por omissão de saídas. Como se trata de produto com fase de tributação já encerrada, não havendo exigência de imposto, e sim, descumprimento de obrigação acessória, deve ser aplicada multa no valor de R\$ 50,00, em relação ao levantamento quantitativo do exercício de 2003.*

*No tocante ao exercício de 2002, o autuado apresenta novo demonstrativo em que indica diferença por omissão de entradas de óleo diesel, na quantidade de 37.017,90 litros, fato não acolhido pelos autuantes.*

*O processo foi remetido em diligência a ASTEC/CONSEF para revisão do lançamento, em relação ao exercício de 2002, tendo o auditor, através do Parecer ASTEC nº 0030/2005, informado que examinando os documentos fiscais apresentados pelo autuado não identificou diferença quantitativa entre tais documentos e o levantamento elaborado pelo autuante. Observou que a nota fiscal nº 10443, datada de 04/12/02, apresentada pelo autuado e lançada no livro Registro de Entradas, se refere a 22.000 litros de óleo diesel, tendo os autuantes lançado tal quantidade no demonstrativo de estoques como sendo referente ao documento de*

*nº 10445. Como não foi apresentado pelo autuado o documento de nº 10445 para justificar a existência de duas aquisições, na mesma data e mesma quantidade, fica evidenciado ter havido erro na indicação do número da nota fiscal. Também, o revisor esclarece que as quantidades de óleo diesel informadas pelo autuado não condizem com as indicadas nos documentos fiscais nºs 287 e 288, lançados em 02/01/02, ou seja, tais documentos indicam aquisição de 35.000 e 44.000 litros de óleo diesel, como lançado pelos autuantes, e não, 44.000 e 52.000 litros, como aponta o autuado. Conclui o Parecer afirmando não haver alteração em relação ao levantamento efetuado pelos autuantes.*

*No tocante a alegação do autuado quanto as notas fiscais de saídas, observo que nelas constam, em sua grande maioria, emissão de notas fiscais de saídas de óleo diesel destinadas a outros postos de combustíveis em quantidades por cada operação realizada de até 44.000 litros, não podendo ser acolhido o fundamento de que tais saídas tenham se dado através de bicos de bombas e que os documentos emitidos teve a finalidade de regularização das saídas pelos bicos das bombas.*

*Diante do exposto, demonstrado que a diferença de quantidade apontada pelo fisco, em relação ao exercício de 2002, não merece reparo e considerando o que estabelece o art. 143 do RPAF/99, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção alegada. Assim, não ficou evidenciado nos autos o descabimento total ou parcial dos itens 01 e 02 do Auto de Infração. Mantida a exigência do imposto nos valores de R\$ 66.164,47 e R\$ 27.497,95.*

*Já quanto aos itens 03 e 04, ficou evidenciado que os autuantes não incluíram no levantamento a quantidade do estoque inicial de óleo diesel. Depois de retificado o levantamento, a diferença por omissão de entradas deixou de existir, passando a ser identificada diferença por omissão de saída. Tendo sido elidida a exigência do imposto nesses itens, subsiste a aplicação da multa de R\$ 50,00, prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração”.*

A PGE/PROFIS, através da Procuradora Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, entendeu 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. Portanto, descabe o argumento de que o ICMS já foi recolhido por antecipação. Quanto ao argumento de que o método utilizado não está correto e que a exigência fiscal se baseou em mera presunção, a PGE verificou que o levantamento quantitativo foi elaborado a partir de elementos fornecidos pelo próprio contribuinte e que o LMC, livro obrigatório, escriturado pelo próprio contribuinte e as notas fiscais de entrada, alicerçam o trabalho, que concluiu pelas omissões de entradas e conseqüente exigência do ICMS por antecipação. Tal fato poderia ser afastado com a apresentação de provas em contrário, mas o recorrente não trouxe elementos probatórios nesse sentido. Ao final, a representante da PGE opinou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

## **VOTO**

Acompanho o entendimento externado no Parecer jurídico da PGE/PROFIS, pois as diferenças de estoques apuradas pela fiscalização comprovam que houve aquisição de combustíveis sem notas fiscais, ficando caracterizada a responsabilidade tributária solidária e por antecipação do recorrente. Dessa forma não tem sustentação a tese do contribuinte de que o ICMS já foi recolhido por antecipação, já que as quantidades apuradas no Auto de Infração, após as revisões fiscais efetuadas, demonstram que houve ingressos de combustíveis sem documentação fiscal, circunstância que afasta a argumentação de que o imposto já teria sido retido nas etapas anteriores de circulação da mercadoria.

Quanto ao método de fiscalização adotada, não há qualquer vício que o inquene de nulidade, pois o levantamento quantitativo de combustíveis se alicerça nas notas fiscais de entradas e registros dos bicos das bombas, estes últimos escriturados no livro LMC, previsto no art. 314, V, do RICMS/BA. Trata-se, portanto, de livro obrigatório, segundo a legislação fiscal. Além disso, toda a escrituração do contribuinte, que serviu de respaldo ao lançamento fiscal, só poderia ser afastada se houvesse prova em contrário nos autos, de produção do recorrente, de forma que sem haver demonstração em oposição, a escrituração fiscal e contábil presume-se verdadeira, cabendo o ônus da prova a quem alega a sua incorreção ou inexatidão. Afasto, portanto, as nulidades suscitadas pelo recorrente, pois o levantamento fiscal nem se revela inseguro nem muito menos impreciso, lacunoso ou omissivo. Ademais, as notas fiscais consideradas em conjunto com as saídas registradas no LMC se referem a operações de saídas de combustíveis a granel para outros postos revendedores, não podendo ser computadas nas saídas através dos bicos das bombas, destinadas a venda no varejo que se dá em quantidades menores que as consignadas nas notas fiscais em comento.

Por último, é importante registrar que o lançamento em discussão foi objeto de revisão a cargo da ASTEC/CONSEF que promoveu os devidos ajustes nos estoques, não prosperando a alegação de que diversas notas fiscais de entrada deixaram de ser consideradas no levantamento quantitativo. Deveria o contribuinte ter apresentado essas notas no Recurso, mas nada de novo foi juntado na peça recursal a fim de evidenciar a veracidade de suas alegações.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298924.1106/03-6**, lavrado contra **POSTO DOURADO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$93.662,42**, acrescido das multas de 60% sobre R\$27.497,95 e 70% sobre R\$66.164,47, previstas no art. 42, II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa de **R\$50,00**, prevista no art. 42, XXII, do mesmo Diploma legal.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de novembro de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS