

**A. I. N°** - 298951.1209/03-7  
**AUTUADO** - POSTO MIMOSO LTDA.  
**AUTUANTE** - EDIJALMA FERREIRA DOS SANTOS, JOSÉ OLIVEIRA SOUSA e ANANIAS JOSÉ CARDOSO FILHO  
**ORIGEM** - INFAZ BARREIRAS  
**INTERNET** - 13.09.2005

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N° 0316-01/05**

**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. Constatada diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, se as mercadorias já saíram sem tributação, deve ser exigido o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e o imposto por antecipação de responsabilidade do próprio sujeito passivo. Autuado demonstrou a existência de equívocos no levantamento. Refeitos os cálculos. Lançamentos parcialmente mantidos. Rejeitada a arguição de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime, vencido o voto da relatora.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 17/12/2003, exige ICMS no valor de R\$ 2.919.381,43, pelos motivos abaixo relacionados:

Infração 01 - falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, exercícios de 1998 e 1999, no valor total de R\$ 1.695.367,96;

Infração 02 - falta de recolhimento do imposto, 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 a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhada de documentação fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária,

apurado mediante levantamento quantitativo dos estoques, nos exercícios de 1998 e 1999, no valor total de R\$ 1.224.013,47.

O autuado, às fls. 283 a 294, através de seu representante legalmente constituído, apresentou defesa argumentando serem infundadas as alegações dos autuantes quanto às omissões de entradas de combustíveis apuradas nos exercícios de 1998 e 1999.

Apresentou quadro demonstrativo apontando diferenças entre o levantamento do fisco e o apurado pelo contribuinte. Em relação ao exercício de 1998, alegou que:

1) No produto álcool o fisco computou a nota fiscal nº 6145, de 15/10/98, que se refere a aquisição de 5.000 litros de gasolina; foram computados a mais pelos autuantes 460,00 litros nas aferições; foi contada a menos as saídas dos encerrantes, bicos 08, 11 e 12, conforme documento à fl. 379; o fisco computou indevidamente no processo de apuração de estoque algumas notas fiscais de saídas, no montante de 114.373,67 litros, gerando saída em duplicidade, uma vez que as notas fiscais relacionadas pelo Fisco fazem parte das vendas dos “encerrantes”, no processo de abertura e fechamento dos bicos; e saídas por perdas não computadas pelo fisco que deveriam constar na apuração, extraídos do LMC;

2) No produto gasolina o fisco computou a mais 580,00 litros nas aferições; computou indevidamente no processo de apuração de estoque algumas notas fiscais de saídas, no montante de 669.183,27 litros, gerando saída em duplicidade, uma vez que as notas fiscais relacionadas pelo Fisco fazem parte das vendas dos “encerrantes”, no processo de abertura e fechamento dos bicos; e, também, não consideraram 3.230,00 litros de gasolina saídas por perdas e extraídas do LMC;

3) No produto diesel aditivado o fisco apontou entradas a menos de 142.900 litros, por ter invertido a descrição de produtos de diversas notas fiscais entre diesel aditivado e diesel comum, erros no quantitativo e, falta de lançamento de notas; os autuantes computaram a menos 207,00 litros nas aferições; computou indevidamente no processo de apuração de estoque algumas notas fiscais de saídas, no montante de 1.716.579,76 litros, gerando saídas em duplicidade, uma vez que as notas fiscais relacionadas pelo Fisco fazem parte das vendas dos “encerrantes”, no processo de abertura e fechamento dos bicos; e, também, não consideraram 9.826,00 litros de óleo diesel aditivado saídas por perdas e extraídas do LMC;

4) No produto diesel comum o fisco apontou entradas a mais de 383.900 litros, por inversão da descrição de produtos de diversas notas fiscais entre diesel aditivado e diesel comum, erros no quantitativo e, falta de lançamento de notas; os autuantes computaram a menos 2.935,00 litros nas aferições; o fisco considerou saídas a menos de 1.000.000,00 litros de óleo diesel comum referente a não computação da reinicialização do bico 19, em 04/08/98; computou indevidamente no processo de apuração de estoque algumas notas fiscais de saídas, no montante de 4.224.274,68 litros, gerando saídas em duplicidade, uma vez que as notas fiscais relacionadas pelo Fisco fazem parte das vendas dos “encerrantes”, no processo de abertura e fechamento dos bicos; e, também, não consideraram 12.102,00 litros de óleo diesel comum que saíram por perdas e extraídas do LMC.

No exercício de 1999, o autuado apresentou as seguintes alegações:

1) Álcool – os autuantes deixaram de computar as entradas de 174.950 litros do combustível; não considerou nas aferições a entrada de 60 litros; apresentou saídas a mais dos encerrantes de 976 litros, referente a equívoco na abertura do LMC, bicos 08, 11 e 12; computou indevidamente no processo de apuração de estoque algumas notas fiscais de saídas, no montante de 102.930,19 litros, gerando saídas em duplicidade, uma vez que as notas fiscais relacionadas pelo Fisco fazem parte das vendas dos “encerrantes”, no processo de abertura e fechamento dos bicos; e, também, não consideraram 704,00 litros de álcool saídos por perdas e extraídas do LMC.

2) Gasolina comum - os autuantes deixaram de computar as entradas de 1.013.200,00 litros do combustível; considerou a mais as aferições na quantidade de 1.450,00 litros; computou indevidamente no processo de apuração de estoque algumas notas fiscais de saídas, no montante de 586.224,71 litros, gerando saídas em duplicidade, uma vez que as notas fiscais relacionadas pelo Fisco fazem parte das vendas dos “encerrantes”, no processo de abertura e fechamento dos bicos; e, também, não consideraram 1.353,00 litros de gasolina comum saídas por perdas e extraídas do LMC.

3) Diesel aditivado - os autuantes deixaram de computar as entradas de 1.821.200,00 litros do combustível; considerou a menos as aferições na quantidade de 360,00 litros; a diferença de 14.337,21 litros de diesel aditivado apurado nas saídas dos encerrantes se refere a erro por parte do fisco entre a abertura e fechamento dos bicos 01, 03, 05 e 06; computou indevidamente no processo de apuração de estoque algumas notas fiscais de saídas, no montante de 1.013.835,71 litros, gerando saídas em duplicidade, uma vez que as notas fiscais relacionadas pelo Fisco fazem parte das vendas dos “encerrantes”, no processo de abertura e fechamento dos bicos; e, também, não consideraram 2.722,00 litros de diesel aditivado, saídos por perdas e extraídos do LMC.

4) Diesel comum - os autuantes deixaram de computar as entradas de 3.927.000,00 litros do combustível; considerou a menos as aferições na quantidade de 960,00 litros; computaram indevidamente no processo de apuração de estoque algumas notas fiscais de saídas, no montante de 1.540.413,16 litros, gerando saídas em duplicidade, uma vez que as notas fiscais relacionadas pelo Fisco fazem parte das vendas dos “encerrantes” no processo de abertura e fechamento dos bicos; e, também, não consideraram 3.313,00 litros de diesel comum, saídos por perdas e extraídos do LMC.

Protestou dizendo que toda a documentação que anexou aos autos, às fls. 295 a 1.650, comprova inexistir as diferenças apuradas na infração 01. Em consequência, também, a infração 02 não ocorreu.

Requeru a improcedência do Auto de Infração.

Os autuantes, às fls. 1653 a 1655, informaram que foram efetuadas todas as correções alegadas pelo autuado, especialmente quanto às aferições e perdas, compatíveis ao disposto em legislação específica e no RICMS/97, incluído os lançamentos de notas fiscais não apresentadas à fiscalização, à época da auditoria, bem como os valores de fechamento dos encerrantes de bicos das bombas, em conformidade ao LMC.

Esclareceram que após análise e à luz da documentação auditada, as saídas através dos documentos fiscais ocorreram sem passagem pelos bicos das bombas, formalizando meras regularizações de estoques, estando fora do movimento registrado pelos encerrantes. Além de grande volume de supostas saídas para empresas do mesmo grupo empresarial também fornecedoras dos mesmos combustíveis, conforme detalhamento em planilhas que anexaram aos autos.

Informaram, ainda, que em relação ao exercício de 1999, o contribuinte, apesar de intimado, não apresentou as notas fiscais de entradas e, na sua impugnação não as apresentou como elemento probatório da autuação. Que durante os trabalhos de auditoria foram adotados os corretos procedimentos de fiscalização.

Opinaram pela manutenção da autuação com as correções efetuadas.

O autuado, às fls. 1745 a 1751, alegou que os autuantes confirmam o aceite quanto às correções alegadas pelo autuado, no entanto, essa assertiva não é verdadeira. Os autuantes alegaram que as notas fiscais, do período de 01/01/99 a 31/07/99 não foram computadas por não terem sido

entregues à época da fiscalização, porém se o livro Registro de Entradas foi apresentado e consta a escrituração dos documentos, porque o fisco não questionou a falta? Afirmou que toda documentação solicitada foi apresentada à fiscalização.

Argumentou que, na peça inicial, apresentou contestação quanto às aferições e perdas, movimento dos encerrantes e saídas com notas fiscais.

No tocante aos produtos álcool e gasolina comum - as correções não foram feitas corretamente no tocante às aferições e perdas, nos anos de 1998 e 1999, já que foram acrescidas, quando o correto seria diminuí-las. Quanto às notas fiscais de entradas o autuado disse estar fazendo juntada das mesmas, uma vez que o fisco alegou não tê-las recebido. Também, não foram corrigidos pelos autuantes os erros constatados na abertura e fechamento de bicos de bombas, em relação ao item álcool, conforme cópia do LMC do dia 01/01/99. Quanto às notas fiscais de saídas o argumento do autuante é infundado, pois as demonstrações em planilhas anexas provam que os totais das saídas pelos bicos das bombas são iguais aos totais nas notas fiscais emitidas, acrescido aferições e diminuído perdas. Que seguiu todo o processo como revendedor varejista, atinente à comercialização de combustíveis. Alegou, ainda, que na movimentação diária emite notas fiscais de saídas para fins contábeis e fechamento de estoques, em conformidade com o LMC.

Produto diesel comum - da mesma forma que os outros produtos, as correções alegadas pelo fisco não foram efetuadas corretamente. Também disse estar anexando cópias reprográficas das notas fiscais de entradas que os autuantes alegam não tê-las recebido. Que na correção alegada, em relação às notas fiscais de entradas, o fisco modificou e registrou como entrada 10.690.100,00 litros, lançando em duplicidade a nota fiscal 8949 de 21/03/98 e a nota fiscal 468, de 03/04/98. Não lançou a nota fiscal 5999, de 04/09/98 e lançou a nota inexistente de nº 1445 de 18/05/98. Quanto às notas fiscais de saídas o argumento do autuante é infundado, pois as demonstrações em planilhas anexas provam que os totais das saídas pelos bicos das bombas são iguais aos totais nas notas fiscais emitidas, acrescido aferições e diminuído perdas. Que seguiu todo o processo como revendedor varejista, atinente à comercialização de combustíveis. Alegou, ainda, que na movimentação diária emite notas fiscais de saídas para fins contábeis e fechamento de estoques, em conformidade com o LMC.

No produto diesel aditivado, da mesma forma que os outros produtos, as correções alegadas pelo fisco não foram efetuadas corretamente. Disse estar anexando cópias reprográficas das notas fiscais de entradas que os autuantes alegam não tê-las recebido. Que na correção alegada, em relação às notas fiscais de entradas, o fisco modificou e registrou como entrada 3.254.100,00 litros, incorrendo em erros de inversão no lançamento dos produtos diesel comum por diesel aditivado e vice-versa. Quanto às notas fiscais de saídas o argumento do autuante é infundado, pois as demonstrações em planilhas anexas provam que os totais das saídas pelos bicos das bombas são iguais aos totais nas notas fiscais emitidas, acrescido aferições e diminuído perdas. Que seguiu todo o processo como revendedor varejista, atinente à comercialização de combustíveis. Alegou, ainda, que na movimentação diária emite notas fiscais de saídas para fins contábeis e fechamento de estoques, em conformidade com o LMC.

Em pauta suplementar, às fls. 2307 e 2308, considerando os argumentos do autuado de que a nota fiscal nº 6145 de aquisição de gasolina foi incluída no levantamento do item álcool; considerando as diferenças apontadas pelo autuado em relação às aferições e, que as perdas por evaporação não foram consideradas, fato, inclusive, reconhecido pelos autuantes, ao prestarem informação fiscal; considerando as diferenças apontadas nas saídas dos encerrantes e as entradas não computadas nos levantamentos elaborados pelos autuantes, esta Junta de Julgamento Fiscal,

deliberou que o processo fosse encaminhado a ASTEC/CONSEF, a fim de que Auditor Fiscal diligente procedesse à revisão do lançamento, observando o que se segue:

- 1) Elaborar novo levantamento levando em conta as aferições (entradas) e as perdas (saídas) apontadas pelo autuado em sua peça de defesa, que já foram reconhecidas como procedentes pelos próprios autuantes;
- 2) Revisar e corrigir os equívocos, se for o caso, em relação à entrada de mercadorias apontada na nota fiscal nº 6145, de 15/10/98, que o sujeito passivo alega que foi lançado como álcool e, na verdade, se trata de gasolina;
- 3) Revisar as diferenças de saídas (encerrantes), observando os argumentos e documentos apresentados pelo autuado e tomando como base a sua impugnação, às fls. 285, 289, 290 e 293, todos envolvendo o item de nº 3 da defesa;
- 4) Revisar as diferenças de entradas, examinando os documentos apresentados, como apontados pelo autuado, às fls. 285, 287, 288 e 289 - item 1 da peça de defesa;
- 5) incluir no levantamento quantitativo as aquisições dos combustíveis, objeto do levantamento do exercício de 1999, que não foram computados pelos autuantes, considerando que o sujeito passivo informa ter anexado aos autos, cópias reprográficas das notas fiscais de aquisição dos referidos combustíveis;

Ao final, fosse elaborado demonstrativo indicando, separadamente, as quantidades: dos estoques iniciais, das aquisições, das aferições, das saídas dos encerrantes, das saídas por perdas (evaporação), dos estoques finais e, se efetivamente comprovado nos autos, das saídas com notas fiscais.

Havendo diferença por omissão de entradas, que fossem apurados os valores a serem exigidos. Em seguida, o processo fosse encaminhado a INFAZ Barreiras, para ciência ao autuado e autuantes.

O processo foi encaminhado a INFAZ para adoção dos procedimentos solicitados por esta JJF (fl. 2311).

Às fls. 2313 a 2319, auditor diligente informou ter observado que os demonstrativos arrolados pelo autuado nem sempre mantinham congruência com os documentos apresentados. Assim, para checar cada documento fiscal e elaborar os demonstrativos de revisão, procedeu a revisão identificando o seguinte:

- 1) Todas as aferições e perdas foram conferidas nos LMC's, concluindo-se que as ponderações do autuado são pertinentes, sendo considerados os valores apontados pelo defendente. Para ajustar o valor da base de cálculo, aproveitando as planilhas dos autuantes foi feita uma pequena adaptação para se incluir as perdas e as aferições;
- 2) A Nota Fiscal nº 6145 se refere a gasolina e óleo diesel, inexistindo o combustível "álcool". Feitas as correções acolhendo-se a solicitação do autuado;
- 3) Quanto às saídas pelos encerrantes, detectou algumas incorreções na Auditoria. Os dados apresentados pelo autuado estão corretos, levando-se ao ajuste dos valores;
- 4) Todas as entradas foram revisadas, mas nem todos os dados apresentados pelo autuado em seus demonstrativos estavam corretos. Foi procedido ao exame documental, elaborando-se novos demonstrativos para óleo diesel comum e aditivado sob o título de Demonstrativo de Ajuste da Auditoria de Estoque, exercício de 1998, onde está informada a página do documento, se há ou não, correção, e o histórico do lançamento sujeito à revisão. No demonstrativo consta o resultado das entradas apurado pelos autuantes e após as correções;

- 5) Quanto às notas fiscais do exercício de 1999 apresentadas pelo autuado, disse ter verificado que as mesmas não haviam sido lançadas na auditoria. Assim, foram elaborados novos demonstrativos considerando todos os documentos arrolados ao processo pelo contribuinte;
- 6) Depois de ter realizado todos os procedimentos requisitados pelo CONSEF, elaborou demonstrativo analítico para cada tipo de combustível e demonstrativo sintético do imposto devido, considerando o ICMS normal e o antecipado, nos valores de R\$ 960.961,15 e R\$ 717.573,94, respectivamente.

O autuado, às fls. 2398 a 2407, ratificou o seu entendimento de que a excessiva quantidade de erros materiais macula de vícios insanáveis o Auto de Infração.

Argumentou que a revisão fiscal reincide em vários equívocos, uma vez que o revisor ignorou o que se segue:

- a) O lançamento referente à Nota Fiscal nº 23902, na quantidade de 23.902 litros de diesel aditivado, quando o correto seria 2.320,54 litros;
- b) As Notas Fiscais nºs 9860, 11742, 11865, 11918, 12056, 12182, 12393, 12548, 12561, 12689, 12715, 13120, 13277, 13288, 13460, 13463, 13466, 13565, 13604, 13754, 13800, 13942, 14050, 14052 e 14197, todas relativas ao exercício de 1999 lançadas no demonstrativo como sendo óleo diesel comum, quando o correto seria óleo diesel aditivado, já que se trata de óleo diesel master;
- c) Duplicidade de registros de saídas – não foi observado que as notas fiscais de saídas de todos os produtos já se encontravam inseridas nos registros dos levantamentos dos encerrantes e que a título de amostragem anexou diversas cópias do LMC e relação de notas fiscais de saídas (1998 e 1999) que traduzem os erros evidenciados quanto a duplicidade de registro de saídas. O autuante somou os registros de movimento dos encerrantes com aos das notas fiscais de saídas. Elaborou quadro demonstrativo alegando estarem isentos dos erros cometidos pelo autuante;
- d) Inaplicabilidade do Convênio 83/99 – na revisão foi utilizado o citado convênio, legislação que alterou o Convênio 03/99, que dispõe sobre o regime de substituição tributária para embasamento dos cálculos do preço dos combustíveis para os levantamentos do período de 01/01/98 a 31/07/99 e o referido Convênio teve seus efeitos a partir de 1º de janeiro de 2000, tornando errôneos os números levantados pelo autuante;
- e) Inadequação da base de cálculo – alegou que, se fossem reais as omissões de entradas, o imposto deveria ser calculado sobre uma base de cálculo que correspondesse ao valor econômico da operação para efeito da retenção do imposto, como sujeito passivo substituto. Os critérios utilizados pelo autuante, embora ininteligíveis, não fez alusão ao dispositivo legal. Se o preço máximo já contempla a MVA, não faz sentido reincluir a MVA no preço máximo de venda a consumidor;
- f) O autuante mencionou dispositivos equivocados quanto a MVA, como no caso do Convênio 83/99 e percentual de MVA indevido. O índice de 55,69% se aplica ao óleo combustível, e não a álcool, já que o Convênio 71/98 não faz tal referência;
- g) Argumentou não ter sido considerada a aplicação do coeficiente de perdas por evaporação dos combustíveis. Citou a Portaria 26/92 do DNC, alegando ser dever do fisco considerar o coeficiente de perdas de 0,6%.

Requeru a nulidade, nova revisão fiscal e que o Auto de Infração seja julgado improcedente. Anexou cópias reprográficas de documentos e demonstrativos às fls. 2409 a 2641.

O processo retornou à INFAZ Barreiras para que os autuantes prestassem informação em relação aos argumentos defensivos, às fls. 2398 a 2407, em especial aos equívocos apontados pelo defendente nos itens II, “a” e “b” e III, da citada manifestação, bem como dos documentos às fls. 2408 a 2641. Também fosse esclarecido pelo autuantes se as quantidades de combustíveis indicadas nas notas fiscais emitidas correspondem, diariamente, às quantidades apontadas no LMC. Em caso positivo fossem elaborados novos demonstrativos excluindo as quantidades indicadas como saídas através de notas fiscais e corrigido os equívocos apontados pelo autuado. Também fosse esclarecido em relação ao preço médio e MVA aplicada.

A Repartição Fazendária deveria intimar o autuado cientificando-lhe do resultado da informação e concedendo-lhe prazo de 10 dias para se manifestar.

Os autuantes, às fls. 2649 e 2650, informaram que foram efetuadas as devidas correções, sendo apresentadas novas planilhas e que nada descaracteriza o delito fiscal cometido seja, em termos quantitativos ou valorativos, à razão do mesmo preço máximo fixado para o combustível óleo diesel comum ou aditivado (Portarias Interministeriais MF/MME nº 295/99 e MF/MME 04/98).

Esclareceram que os quantitativos de combustíveis demonstrados nas planilhas anexas expressam as saídas extra-bico das bombas, em paralelo, sem registro e, portanto, fora dos limites de encerrantes registrados no LMC, sendo injustificável a afirmação de duplicidade de registros.

Informou que, por equívoco do diligente, a MVA de álcool utilizada se referia ao óleo diesel, tendo sido feita a devida correção, bem como aquela atinente à aplicação errônea de MVA sobre o preço máximo fixado pelo governo.

Disse que tomando por base o resultado apresentado pelo diligente, obedientes à orientação da relatora, anexaram novos demonstrativos de estoques e demonstrativo de revisão do ICMS devido (exercícios de 1998 e 1999), às fls. 2651 a 2717, sendo: ICMS normal (responsabilidade solidária) de R\$ 963.025,67 e ICMS por antecipado (responsabilidade do próprio sujeito passivo), de R\$ 362.082,20.

Opinaram pela manutenção da autuação.

Cientificado, o autuado, às fls. 2726 a 2738, inicialmente retificou seu entendimento já expresso anteriormente pela nulidade da autuação e insistiu no fato de que os diligentes mantiveram o lançamento das notas fiscais de saídas em duplicidade, já que inexistem saídas fora dos encerrantes.

Alegou que os autuante ao elaborar nova planilha de correção mantiveram os erros anteriores, já que o Convênio 03/99 não existia no mundo jurídico, em relação ao período de 1998. Também cometeram outro erro ao justificar a MVA e alíquota ao produto em comento, no período de 01/01/99 a 31/07/99, citando o Convênio 46/99, publicado em 29/09/99. Outro equívoco se refere a majoração do Auto de Infração, o que é vedado pelo RPAF, já que houve agravamento da autuação através do parecer ASTEC de 15/05/2005, à fl. 2696, tendo o diligente retificado o valor de R\$ 28.890,25 (já anteriormente modificado pelo autuante) para R\$ 52.035,63. Citando lições de tributaristas e posicionamento do STJ, RMS nº 18128/ES.

No tocante ao preço máximo do óleo diesel, os autuantes não observaram as Portarias Interministeriais que se aplicavam ao período da autuação. As Portarias Interministeriais vigentes à época do fato não fixaram o preço máximo do diesel em R\$ 0,606 como indicado no parecer. A Portaria MF/MME nº 04/98 teve vigência até 29/01/99 e fixou o preço máximo do diesel em R\$ 0,409 e a Portaria Interministerial MF/MME nº 152/99, vigeu de 25/06/99 a 06/08/99 e fixou o preço máximo em R\$ 0,572.

Argumentou ainda que os autuantes embasaram a autuação na Portaria 445/98 e que a mesma não abarca o período de 01/01/98 a 10/08/98, já que entrou em vigor em 11/08/1998.

Requeru seja declarada nula a autuação, ou, ante as razões expostas, pela realização de nova revisão fiscal e que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

Na assentada do julgamento, o representante do autuado alegou erro na alíquota do demonstrativo de fl. 2718, em relação ao óleo diesel, e que, para os produtos gasolina e álcool não poderia ser agregada MVA, sob o argumento de que o ICMS devido por substituição tributária já estaria embutido nos preços de aquisição apontados nas notas fiscais do último mês de cada período fiscalizado.

#### **VOTO (VENCIDO (QUANTO AO MÉRITO - EXERCÍCIO 1998))**

Rejeito a argüição de nulidade, haja vista que o processo foi remetido em diligência para sanar os equívocos no levantamento, tendo o autuado, em todas as oportunidades se manifestado, inclusive, recebido cópia das diligências e demonstrativos juntados aos autos. Também, nego o pedido de nova diligência requerida pelo contribuinte, posto que os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação da minha convicção, consoante dispõe o art. 147, I, “a”, do RPAF/99.

*“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:*

*I – de diligência, quando:*

*a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;*

*...”*

Rejeito, também, o argumento defensivo de que a Portaria nº 445/98, não pode ser embasada na autuação por ter entrado em vigor em 11/08/98, haja vista que a citada portaria dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécies de mercadorias, tudo com embasamento no RICMS/97, ou seja, sua finalidade é a de orientação na adoção do roteiro de Auditoria dos Estoques – AUDIF 207. Assim, a data de sua publicação não é fator impeditivo para que sejam observadas as orientações nela elencadas, em relação à fiscalização que envolva fatos ocorridos em data anterior a sua publicação.

Saliento que o erro apontado pelo representante do autuado em relação à indicação da alíquota de 25% para o óleo diesel no demonstrativo de débito elaborado não afeta o valor da autuação, pois os valores foram corretamente calculados pela alíquota de 17%, conforme consta nos demais demonstrativos anexados ao Auto de Infração, tendo sido indicada apenas a alíquota de 25%, porque também foi exigido no mesmo item imposto em relação aos produtos gasolina e álcool.

Foi exigida na presente ação fiscal, através do roteiro de Auditoria de Estoques AUDIF 207, a cobrança de imposto na condição de responsável solidário, por ter adquirido combustíveis – gasolina, álcool, óleo diesel comum e aditivado - sem documentação fiscal e, também, imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, haja vista se tratar de mercadorias que estão arroladas no regime da Substituição Tributária, tudo em relação aos exercícios de 1998 e 1999.

O sujeito passivo, por intermédio de seus procuradores, na peça defensiva e posteriores manifestações, refuta a existência de equívocos na realização dos trabalhos de Auditoria dos Estoques, anexando aos autos cópias reprográficas de folhas do LMC, de notas fiscais de entradas, de saídas, além de planilhas, tudo relativamente ao período de 1998 e 1999 (01/01/99 a



31/07/99). Aponta erros na quantificação dos litros de combustíveis, nas aferições e perdas, na não inclusão de notas fiscais de aquisição de combustíveis, existência de duplicidade de lançamento e inversão de especificação do produto, ou seja, considera como diesel comum o diesel aditivado, e vice-versa.

Para dirimir as dúvidas suscitadas nos autos o processo foi encaminhado em diligência, tendo o auditor revisor analisado todos os elementos de prova trazidos aos autos, feito o levantamento quantitativo de estoque, reduzindo o valor do débito de R\$ 2.919.381,43, para R\$ 1.678.535,09. Posteriormente, verificado ter havido equívoco do revisor quanto a indicação da quantidade de litros de óleo diesel apontados no documento fiscal nº 23902, bem como ter sido mantido como óleo diesel comum aquisições de óleo diesel aditivado (máster) e indicação errônea o preço unitário do produto “álcool”, os mesmos foram corrigidos, tendo, inclusive, sido observado pelos autuantes os preços médios unitários na determinação do valor do imposto normal, exigido do autuado na condição de responsável solidário.

Na cobrança do imposto devido por antecipação tributária, também foi observado que a agregação da MVA se deu apenas em relação aos produtos “álcool” e “gasolina”. Para os itens “óleo diesel comum e aditivado” o autuante informa ter sido considerado o menor preço máximo do Estado da Bahia, reduzindo o débito para R\$ 1.325.107,87 e o defendente alega que o preço máximo tomado pelos autuantes não corresponde ao vigente à época da ocorrência dos fatos. Neste sentido, observo que em 31/12/98, data da ocorrência dos fatos em relação ao exercício de 1998, o menor preço máximo para a Bahia é o apontado nas tabelas anexas, a Portaria Interministerial MF-MME nº 323, de 30/11/98, e seu valor é R\$ 0,409, o mesmo tomado pelos autuantes para determinação do valor devido por antecipação tributária. Já em relação ao período de 1999, a ocorrência dos fatos se deu em 31/07/99 e o menor preço máximo para a Bahia, apontado na Portaria Interministerial MF-MME nº 152 de 25/06/99 é de R\$ 0,572, e não de R\$ 0,606 como indicaram os autuantes.

No tocante à alegação de que toda a movimentação de combustível é feita através dos encerrantes e de que os autuantes lançaram em duplicidade as quantidades de saídas, haja vista ter sido somada as quantidades de combustíveis acusadas nos bicos das bombas com as das notas fiscais de saídas emitidas, tenho a esclarecer que, se as saídas indicadas nas notas fiscais nas operações de varejo, efetivamente, fossem registradas nos bicos das bombas de combustíveis não poderiam ser somadas no levantamento fiscal, já que configuraria lançamento em duplicidade, porém, do exame dos demonstrativos juntados pelos autuantes, constato que os documentos fiscais emitidos não correspondem a saídas a varejo, já que as quantidades apontadas nas notas fiscais não correspondem a saídas que ocorrem pelo bico da bomba.

Verifico dos autos que dentre as notas fiscais emitidas pelo autuado, constam saídas de combustíveis (gasolina, álcool e óleo diesel) para diversas empresas, inclusive, um dos seus fornecedores, empresa Ferreira Diesel Ltda., para os postos de combustíveis, empresas: Auto Posto Zape Ltda e Posto Noventa Ltda., outras pessoas físicas e jurídicas, em quantidades que variam entre 1.000 a 32.000 litros, por cada operação, o que evidenciado que os combustíveis, objeto das Notas Fiscais, não saíram pelos bicos das bombas. Assim, concluo que essas saídas devem ser adicionadas às acusadas nos encerrantes (bicos das bombas), para determinação das quantidades totais saídas no período fiscalizado.

Também ressalto que o autuado adquire combustível das empresas: Ferreira Diesel Ltda., Cia Brasileira de Petróleo Ipiranga, Total Distribuidora Ltda. e Posto Noventa Ltda.

Desta maneira, concluo que os autuantes demonstraram, após revisão, as efetivas quantidades dos combustíveis (álcool, gasolina, óleo diesel comum e aditivado) adquiridos sem a

comprovação da documentação de sua origem. No entanto, corrigindo-se os valores exigidos em relação a óleo diesel comum e aditivado, passam a ser o demonstrado a seguir:

Exercício	produto	Quantidade	Preço médio unitário	ICMS Normal	Menor preço máximo da Bahia	ICMS Ant. Tributária
1998	diesel comum	4.028.274,48	0,4001	273.991,14	0,409	6.094,78
1998	diesel aditivado	1.847.580,66	0,4079	128.116,78	0,409	345,50
1999	diesel comum	1.363.079,48	0,5928	137.365,70	0,572	0,00
1999	diesel aditivado	1.174.587,73	0,5700	113.817,55	0,572	399,36
Valores Totais				653.291,17	-	6.839,64

Em seguida, comparando os valores apurados na revisão fiscal e os exigidos na presente autuação, teremos:

Infração	Ocorrência	Produtos	Valor da autuação	Valor após correções
1	31/12/1998	Diesel aditivado	128.620,88	128.116,78
1		Álcool	17.855,49	18.927,70
1		Diesel comum	196.853,86	273.991,14
1		Gasolina	133.145,71	131.907,05
1	Valor Total do Exercício 1998		476.475,94	552.942,67
1	31/07/1999	Diesel aditivado	290.345,04	113.817,55
1		Álcool	46.041,34	20.586,04
1		Diesel comum	563.010,47	137.365,70
1		Gasolina	319.495,17	138.295,83
1	Valor Total do Exercício 1999		1.218.892,02	410.065,12
Valor Total da Infração 01			1.695.367,96	963.007,79
2	31/12/1998	Diesel aditivado	71.628,97	345,50
2		Álcool	5.658,40	5.998,19
2		Diesel comum	109.627,91	6.094,79
2		Gasolina	172.090,83	170.489,86
2	Valor Total do Exercício 1998		359.006,11	182.928,34
2	31/07/1999	Diesel aditivado	161.693,15	399,36
2		Álcool	14.590,50	6.523,72
2		Diesel comum	313.540,53	0,00
2		Gasolina	375.183,18	162.400,80
2	Valor Total do Exercício 1999		865.007,36	169.323,88
Valor Total da Infração 02			1.224.013,47	352.252,22
Valor Total do Auto de Infração			2.919.381,43	1.315.260,01

Ante o acima exposto, considerando que após as devidas correções ficou evidenciado aumento dos débitos relativos a álcool e diesel comum, no exercício de 1998, em relação ao valor apurado na autuação e como na decisão da lide não pode ser majorado o lançamento tributário, já que tal fato constitui agravamento da infração, conforme estabelece o art. 156 do RPAF/99, ora transcrito, mantenho o valor da autuação, por ser menor que o apontado na revisão.

*“Art. 156. Ocorrendo evidência de agravamento da infração ou necessidade de lavratura de outro Auto de Infração, deverá o órgão julgador representar à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal.”*

Desta maneira, entendo que o valor a ser exigido na presente ação fiscal passa a ser demonstrado a seguir:

Infração	Item	Ocorrência	Valor Remanescente	Multa - Lei nº 7.014/96
1	1	31/12/1998	476.475,94	70%, art. 42, III
1	2	31/07/1999	410.065,12	70%, art. 42, III
Valor Total da Infração 01			<b>886.541,06</b>	<b>70%, art. 42, III</b>
2	1	31/12/1998	182.928,34	60%, art. 42, II, "d"
2	2	31/07/1999	169.323,88	60%, art. 42, II, "d"
Valor Total da Infração 02			<b>352.252,22</b>	<b>60%, art. 42, II, "d"</b>
Valor Total do Auto de Infração			<b>1.238.793,28</b>	

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

#### VOTO VENCEDOR (EXERCÍCIO 1998-MÉRITO)

Divirjo da ilustre Relatora apenas no tocante à consideração de que não pode ser exigido o imposto apurado em relação ao exercício de 1998 na Infração 01, após as devidas correções nos levantamentos, sob o argumento de que haveria a necessidade de lavratura de outro Auto de Infração. Entendo que o art. 156 do RPAF/99 veda o agravamento de toda a infração, não impedindo que o valor de algum exercício da infração resulte maior do que o apontado na autuação.

Desta forma, como não há majoração no valor total do imposto apurado em cada infração, após as devidas correções nos levantamentos, em relação ao exigido no Auto de Infração, entendo que ambas as Infrações 01 e 02 são parcialmente subsistentes de acordo com o demonstrativo abaixo:

Infração	Item	Ocorrência	Valor Remanescente	Multa - Lei nº 7.014/96
1	1	31/12/1998	552.942,67	70%, art. 42, III
1	2	31/07/1999	410.065,12	70%, art. 42, III
Valor Total da Infração 01			<b>963.007,79</b>	<b>70%, art. 42, III</b>
2	1	31/12/1998	182.928,34	60%, art. 42, II, "d"
2	2	31/07/1999	169.323,88	60%, art. 42, II, "d"
Valor Total da Infração 02			<b>352.252,22</b>	<b>60%, art. 42, II, "d"</b>
Valor Total do Auto de Infração			<b>1.315.260,01</b>	

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração no valor total de R\$ 1.315.260,01, sendo parcialmente subsistentes as Infrações 01 e 02 nos valores de R\$ 963.007,79 e R\$ 352.252,22, respectivamente.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298951.1209/03-7**, lavrado contra **POSTO MIMOSO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.315.260,01**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60% sobre o valor de R\$ 352.252,22 e 70% sobre o valor de R\$ 963.007,79, previstas no art. 42, II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1 do RPAF/99.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de setembro de 2005.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA - PRESIDENTE/RELATORA/VOTO (VENCIDO MÉRITO  
EXERCÍCIO 1998)

MARCELO MATTEDI E SILVA - JULGADOR/VOTO (VENCEDOR MÉRITO EXERCÍCIO 1998)

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR