

A. I. N° - 298951.1201/03-6  
AUTUADO - COMERCIAL DE COMBUSTÍVEIS IRMÃOS FEREIRA LTDA.  
AUTUANTES - JOSÉ OLIVEIRA SOUSA, ANANIAS JOSÉ CARDOSO FILHO e EDIJALMA FERREIRA  
DOS SANTOS  
ORIGEM - INFRAZ BARREIRAS  
INTERNET - 16.09.2005

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0318-04/05**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADA DE MERCADORIA SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatando-se diferença de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, se a mercadoria já saiu sem tributação, deve-se exigir o imposto do adquirente, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido de terceiro mercadoria desacompanhada de documentação fiscal, bem como do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Infrações caracterizadas. Refeitos os cálculos. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 09/12/2003, exige ICMS no valor de R\$ 4.835.041,65, em razão das seguintes irregularidades, apuradas através de levantamento quantitativo de estoque:

1. Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$1.361.066,04, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, referente ao exercício fechado de 2002.
2. Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, no valor de R\$997.262,88, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, conforme percentuais de margem de valor adicionado, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro em sua escrita de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, referente ao exercício fechado de 2002.
3. Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$1.452.150,61, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, referente ao exercício aberto de 2003.
4. Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, no valor de R\$1.024.562,12, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, conforme percentuais de margem de valor adicionado, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro em sua escrita de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, referente ao exercício aberto de 2003.

O autuado, às fls. 151 a 163, impugnou o lançamento tributário alegando que as diferenças são infundadas, passando a discriminá-lo por exercício e produto, conforme abaixo:

1-Em relação ao produto ÁLCOOL

a)Exercício de 2002, diz que o a diferença de 8.365 litros apresentada pelo fisco como omissão de entradas, refere-se a erro escritural no LMC no mês de novembro (8.093) litros na abertura do encerrante, que ao invés de transportar os dados corretos (227.657) transportou erroneamente (235.750).

b)Exercício de 2003, diz que o a diferença de 25.364,6 litros apresentada pelo fisco como omissão de entradas, refere-se a erro escritural no LMC nos meses de janeiro e maio, na abertura e fechamento do encerrante, que ao invés de transportar os dados corretos transportou erroneamente, além de ter relacionado algumas notas fiscais no montante de 7.760 litros, gerando uma saída em duplicidade, ou seja, as notas fiscais relacionadas pelo fisco fazem parte das vendas dos encerrantes no período de abertura e fechamento, não servindo, portanto para base cálculo. Diz que provará na juntada de documentos dentro do prazo previsto no Art. 23, do Decreto 7.629/99.

2- Em relação ao produto GASOLINA:

a)Exercício de 2002, diz que o a diferença de 1.800.548 litros apresentada pelo fisco como omissão de entradas, refere-se a erro escritural no LMC, além de ter relacionado algumas notas fiscais no montante de 22.264 litros, gerando uma saída em duplicidade, ou seja, as notas fiscais relacionadas pelo fisco fazem parte das vendas dos encerrantes no período de abertura e fechamento, não servindo, portanto para base cálculo. Diz que provará na juntada de documentos dentro do prazo previsto no Art. 23, do Decreto 7.629/99.

b)Exercício de 2003, diz que o a diferença de 68.099,5 litros apresentada pelo fisco como omissão de entradas, refere-se a erro escritural no LMC, além de ter relacionado algumas notas fiscais no montante de 54.918,6 litros, gerando uma saída em duplicidade, ou seja, as notas fiscais relacionadas pelo fisco fazem parte das vendas dos encerrantes no período de abertura e fechamento, não servindo, portanto para base cálculo. Diz que provará na juntada de documentos dentro do prazo previsto no Art. 23, do Decreto 7.629/99.

3-Em relação ao produto DIESEL

a)Exercício de 2002, diz que o a diferença de 2.407.355,62 litros apresentada pelo fisco como omissão de entradas, refere-se a erro escritural no LMC, além de ter relacionado algumas notas fiscais no montante de 251.833,62 litros, gerando uma saída em duplicidade, ou seja, as notas fiscais relacionadas pelo fisco fazem parte das vendas dos encerrantes no período de abertura e fechamento, não servindo, portanto para base cálculo. Diz que provará na juntada de documentos dentro do prazo previsto no Art. 23, do Decreto 7.629/99.

b)Exercício de 2003, diz que o a diferença de 285.280,76 litros apresentada pelo fisco como omissão de entradas, refere-se a erro escritural no LMC nos meses de janeiro e maio, na abertura e fechamento do encerrante, que ao invés de transportar os dados corretos transportou erroneamente, além de ter relacionado algumas notas fiscais no montante de 172.661,36 litros, gerando uma saída em duplicidade, ou seja, as notas fiscais relacionadas pelo fisco fazem parte das vendas dos encerrantes no período de abertura e fechamento, não servindo, portanto para base cálculo. Diz que provará na juntada de documentos dentro do prazo previsto no Art. 23, do Decreto 7.629/99.

Sustenta que os erros acima tornam nula a autuação.

Ao finalizar, protesta pela juntada dos documentos comprobatórios das alegações, em dez dias, nos termos do art. 23 do Dec. 7.629/99.

Um dos autuantes, às fl. 175/176, ao prestar a informação fiscal, esclareceu que a escrituração do livro de Movimentação de Combustíveis é diária, conforme determina a Portaria DNC 26/92, e os dados são coletados fisicamente por um funcionário que mede os tanques com uma régua graduada, aprovada pelo INMETRO, e, de bomba em bomba, os encerrantes, que são medidores mecânicos, semelhantes a um hidrômetro, com a finalidade de registrar, no LMC, a vazão do combustível vendido. Esta medição é realizada na abertura e fechamento do turno. Logo, um possível erro seria detectado de pronto e corrigido com o cancelamento da folha de registro, conforme obriga a supracitada Portaria.

Aduz que os quantitativos relacionados, em volume expressivos e díspares da média diária comercializada pelo autuado, após análise e à luz da documentação auditada, atestam saídas sem passagem pelo bico da bomba, formalizando meras regularizações de estoque, estando, pois, fora do movimento registrado pelos encerrantes.

Assevera que durante os trabalhos de Auditoria adotaram os procedimentos previsto do RICMS/Ba., Portaria 445/98 e Convênio 03/99.

Ao finalizar, opina pela manutenção da autuação.

As folhas 179 a 193, o autuado acostou cópias de diversos LMC e reiterando os argumentos anteriores.

O PAF foi submetido à pauta suplementar, tendo a 4<sup>a</sup> JJF decidido por sua conversão em diligência a COFEP-DAT/SUL, para que fosse atendido o solicitado à fl. 2201.

Cumprida a diligência, o auditor fiscal designado, às fls. 2206/2207 dos autos, assim concluiu:

- 1- Improcedem as alegações suscitadas pelo autuado às fls. 151/163 quanto a cometimento de erro escritural no Livro de Movimentação de Combustíveis, pois todos os valores dos encerrantes utilizados pelos autuantes são os devidamente escriturados pelo defensor, onde as divergências apontados podem, apenas, corroborar possíveis interferências no mecanismo de bomba. Acresce-se, a desobediência do autuado ao disposto na Portaria DNC 26/92, em vigor, quando deveria observar, em campo próprio do LMC, os erros porventura cometidos, anulando páginas e registrando defeitos nos encerrantes, de pronto.
- 2- As saídas exposta pelo autuado, como duplicidades de registro pelos autuantes, não se configuram, vez que, em termos quantitativos, superam ao total comercializado e registrado nos LMC's nos dias assinados, representando, tão somente, vendas de combustíveis sem passagem pelo bico da bomba e registro pelos encerrantes, consequentemente.
- 3- Outrossim, o autuado, intempestivamente, em sua defesa, apresenta novos LMC's informatizados, fls. 329 a 2193, contrariando a legislação do ICMS, diferentes daqueles apresentados e vistados pelos autuantes, conforme se observa na Devolução de Livros e Documentos, folha 6. Opinando pela manutenção da autuação.

As folhas 2217/2227, o autuado assim de pronunciou sobre o resultado da diligência:

- 1- O Parecer não analisa os fatos apresentados pela defesa que demonstram de forma irrefutável que erros no preenchimento do referido livro foram cometidos. O Auditor Fiscal para refutar esses fatos simplesmente afirma que são corretos, sem apresentar qualquer demonstrativo ou prova que corrobore sua afirmação. Chega até a alegar que as divergências apontadas podem corroborar possíveis interferências no mecanismo de bomba. Se há interferência no mecanismo da bomba, e se isso é o motivo que leva o parecerista a acreditar

que não houve erro escritural, este fato deve possuir uma sustentação sólida e não ser encarada como uma mera possibilidade, transcrevendo o art. 150 e 2º do RPAF.

- 2- Quanto ao argumento do parecerista, de que o autuado teria desobedecido ao disposto na Portaria DNC 26/92, uma vez que deveria fazer constar em campo próprio do LMC os erros cometidos, anulando as páginas e registrando os defeitos nos encerrantes, pode-se concluir que foi desconsiderado o fato do autuado ter identificado os erros cometidos em razão da auditoria, antes o autuado desconhecia os erros.
- 3- Diferentemente das conclusões do Parecer em análise, o autuado demonstrou no decorrer de sua defesa os erros cometidos de forma fática e não por mera suposição, o que, em respeito a busca pela verdade material, deve ser analisado e considerado pelos julgadores.
- 4- Quanto a duplicidade de registro pelos autuantes, o autuado mantém sua afirmação de que esta duplicidade ocorreu. Como exemplo, cita a Nota Fiscal nº 325, onde consta a saída, em 25/02/2003, de 1.070 litros de álcool. Ao passo em que, ficou registrado no LMC do mesmo dia, a saída de 167 litros deste combustível. O fato de ser inferior a quantidade registrada no livro, não implica afirmar que, pelo menos em relação a esta quantidade, não tenha havido duplicidade de registro por parte dos autuantes. Ao contrário, não há nos demonstrativos de cálculo qualquer menção a estes valores o que comprova que efetivamente foram desconsiderados e, portanto, constam duplicados no levantamento quantitativo realizado. Cita doutrina e jurisprudência sobre verdade material.

Ao finalizar, requer a nulidade do lançamento ou a improcedência.

O PAF foi submetido à pauta suplementar, tendo a 1ª JJF decidido por sua conversão em diligência a COFEP-DAT/SUL, para que fosse atendido o solicitado à fl. 2233.

Cumprida a diligência, o auditor fiscal designado, às fls. 2238/2240 dos autos, assim concluiu:

Em relação ao erro escritural do LMC, diz que sua escrituração é realizada diariamente, conforme determinação da Portaria DMC 26/92, e os dados são coletados fisicamente onde as leitura dos encerrantes de cada bomba são colhidos diariamente na abertura e no fechamento através da leitura de medidores mecânicos ou eletrônicos.

Questiona como poderiam esses erros escriturais permanecerem por meses, se as leituras das bombas são feita diariamente. Se fossem erros, como afirma a defesa, no dia seguinte, na próxima leitura, esses erros seriam automaticamente detectados porque os encerrantes constantes do LMC estariam com valores totalmente divergentes da leitura realizada nos medidores da bomba. Como se pode ver, os erros escriturais, como afirma a defesa, não teriam como se propagarem por vários meses ocasionando uma omissão de entrada.

Salienta que outro ponto a ser levantado é que no dia 11/09/03 foi feito um levantamento de estoque em aberto, fl. 07, onde constam valores dos totalizadores das bombas de álcool, gasolina e diesel. Estes valores são inquestionáveis, inclusive com a assinatura do funcionário da empresa. É esclarecedora a comparação destes valores com os dados do LCM's na abertura do dia 11/09/03, conforme quadro abaixo:

Produto	Quant.Declaração de Estoque	Quant. LMC	Diferença lts.
Álcool	285.809,60	285.753,10	56,60
Gasolina	915.858,90	915.576,20	282,70
Diesel (bomba 03)	478.521,90	478.402,30	119,60
Diesel (bomba 04)	701.057,90	700.899,30	158,60

Aduz que a pequena diferença encontrada é devido às vendas de combustíveis no dia 11/09/03, antes das leituras das bombas. Se fossem realmente erros escriturais, haveria uma propagação de erros desde o ano de 2002 até a data do levantamento do estoque aberto, onde os valores dos medidores das bombas, jamais seriam compatíveis com o escriturado no LMC. Portanto, os erros escriturais que a defesa alega para desconsiderar o levantamento de estoque não tem respaldo nos documentos apresentados, pelo contrário, a reconstituição do LMC, mais uma vez comprova que os dados que foram utilizados para fazer o levantamento de estoque estão corretos.

Relativamente a duplicidade de registros no levantamento de saídas, informa que as notas fiscais relacionadas às folhas 14, 18, 19 e 23 demonstram que são valores elevados estão muito acima dos apurados no LMC no dia da emissão dos respectivos documentos. Portanto, as saídas relacionadas, não se configuram como duplicidade de registro, e sim vendas de combustíveis sem passagem pelo bico da bomba. Fato, este, bastante comum no oeste da Bahia, onde os produtores rurais adquirem dos postos quantidades elevadas de combustíveis que operacionalmente não seria viável a passagem dos mesmos pela bomba.

Ao finalizar, opina pela manutenção da autuação.

Em nova manifestação fiscal o autuado, folhas 2247/2258, inicialmente, esclareceu que possui em suas instalações apenas 7 (sete) bicos de bombas de combustíveis, dos quais 2 (dois) deles permaneceram inativos no período fiscalizado, os de número 4500 e 4507, cuja vazão média por minuto de 43 litros para gasolina, 45 litros para diesel e 44 litros para álcool. Tendo um capacidade nominal de armazenamento de 4 (quatro) tanques de 15.000 (quinze mil) litros, sendo um para gasolina, um para álcool e dois para diesel.

Em seguida, reiterou o pedido de nulidade da autuação, por entender que a excessiva quantidade de erros materiais e jurídicos macula o Auto de Infração de vícios insanáveis.

Ressalta que o Parecer da Revisão Fiscal, datado de 09/11/2004, que ratificou totalmente o Auto de Infração, à semelhança do Parecer anterior, reincide nos mesmos equívocos ao tratar a matéria de mérito de forma lacônica, chegando a números astronômicos de diferenças que variam de 19.234,90 litros (bomba 3 do diesel) até 776.720,90 (gasolina).

Assevera que as diferenças apontadas no Auto de Infração são impossíveis de terem ocorrido no mundo fático, pois como pode um único bico de gasolina (nº 4519) com vazão média de 43 litros por minuto produzir, num só dia, uma saída de 776.720,90 litros, como consta do segundo quadro do parecer em análise, assim como 1.955.804 litros, constante da coluna “c” do Demonstrativo de folha 15.

Às folhas 2251 e seguintes, reitera os argumentos em relação aos erros escriturais; duplicidade de registros nas saídas; a alíquota indicada no Auto de Infração de 27% para todos os produtos; erro na configuração jurídica da base de cálculo, por ter utilizado a média aritmética das aquisições no último mês do exercício fechado de 2002 e de setembro de 2003, isto é, preços de fornecimento pelo distribuidor; das perdas de 0,6% que não foram consideradas; as aferições e dos reparos efetuados que não foram incluídos no levantamento.

Ao finalizar, requer a nulidade ou pela realização de revisão fiscal, e ainda, pela improcedência do Auto de Infração.

O PAF foi submetido à nova pauta suplementar, tendo a 1ª JJF decidido por sua conversão em diligência à ASTEC do CONSEF, para que auditor fiscal a ser designado, “*in loco*”, efetuasse as verificações fiscais no sentido de apurar:

- 1- Se o autuado, no período fiscalizado, realizou vendas de combustíveis, através das bombas (registradas nos encerrantes), para empresas, produtores rurais ou prefeituras, totalizando o faturamento no período mensal com emissão das referidas notas fiscais, em especial quanto aos documentos acostados às folhas 2259/2263. Tal comprovação deverá

ser feita conforme especificado no documento de fls.2261, ou seja o autuado deverá apresentar as requisições de consumo ou autorização de abastecimento, devidamente assinada por pessoa autorizada, com a indicação das placas do veículo, quantidade fornecida e data. Em caso positivo, as referidas notas fiscais devem ser excluídas dos levantamentos.

- 2- Se o autuado considerou todas as aferições e manutenções registradas nos LMC's, em especial quanto aos documentos acostados às folhas 2264/2265, fazendo os ajustes, se necessários.
- 3- Se o autuado considerou todas as perdas registradas nos LMC's, fazendo os ajustes, se necessários.
- 4- Verificar, nos originais do LMC's, os quais foram entregues pelo contribuinte durante a ação e devolvidos pelos auditores fiscais carimbados e vistados, conforme fl. 06, se as alegações defensivas, fls. 154, 155, 156, 157, 158, 160, 162, 181, 182, 183, 184, 185, 186 e 187, sobre a existência de erros na escrituração existiram, fazendo os ajustes, se necessários.
- 5- Verificar se a base de cálculo foi apurada de acordo com a legislação vigente fazendo os ajuste, se necessários.
- 6- Intimar o autuado a apresentar a última folha da manifestação protocolada em 16/04/2004, constante à folhas 179 a 187, uma vez que à folha 189 é um anexo da defesa.
- 7- Elaborar novo demonstrativo de débito, se necessário.

Cumprida a diligência, o auditor fiscal designado, através do PARECER TÉCNICO Nº 0055/2005, às fls. 2279/2287 dos autos, assim se manifestou:

**“3 - DA DILIGÊNCIA FISCAL**

*Inicialmente fica consignado que o valor do débito cobrado pelos autuantes à fl. 02, fora lançado erroneamente, conforme “Quadro Resumo à fl. 10”, e demonstrativo a seguir:*

**A U T O D E I N F R A Ç Ã O**

<i>Infração</i>	<i>Lançado pelos autuantes</i>	<i>Fl. PAF</i>	<i>Correto</i>
01	1.361.066,04	10	1.361.066,04
02	997.262,88	10	997.262,88
03	1.452.150,61	10	91.084,57
04	1.024.562,12	10	27.299,24
	4.835.041,65		2.476.712,73

*Conforme solicitado, foram revistos os lançamentos, em face dos elementos apresentados pela defesa, conforme a seguir:*

- 1) *O autuado foi intimado a apresentar as requisições de consumo ou autorização de abastecimento, devidamente assinada por pessoa autorizada, com a indicação das placas do veículo, quantidade fornecida e data, conforme documentos de fls. 2332/2334, tendo o advogado da empresa solicitado DILAÇÃO DO PRAZO para 10 (dez) dias, ingressando com o pedido na Secretaria do CONSEF em 03/03/2005, às 10:59:10”, conforme folhas 2274/2278, não tendo o mesmo atendido o solicitado. Foi procedida a nova intimação, esta datada de 22/03/2005, fls. 2336, concedendo o prazo de 05 (cinco)*

*dias, sendo que, esgotado o prazo (28/03/2005), até a presente data 29/03/2005, não foi atendido o solicitado.*

*Como o autuado não apresentou o solicitado, foram consideradas no Demonstrativo de estoque elaborado pelo diligente às fls. 2287/2288, as saídas apuradas pelos autuantes na relação de folhas 11, 15 e 20, juntamente com as saídas apuradas pelo diligente nos LMC's originais, conforme fls. 2319/2330, conforme quadro a seguir:*

DIESEL COMUM/2002

<i>Levantamento efetuado pelo diligente, fls. 2319/2326</i>	<i>391.884,00 L</i>
<i>Levantamento efetuado pelos autuantes, fl. 20</i>	<i>251.833,62 L</i>
<i>T O T A L</i>	<i>643.717,62 L</i>

GASOLINA COMUM/2002

<i>Levantamento efetuado pelo diligente, fls. 2319/2326</i>	<i>171.891,00 L</i>
<i>Levantamento efetuado pelos autuantes, fl. 15</i>	<i>22.264,00 L</i>
<i>T O T A L</i>	<i>194.155,00 L</i>

ÁLCOOL/2003

<i>Levantamento efetuado pelo diligente, fls. 2326/2330</i>	<i>21.410,30 L</i>
<i>Levantamento efetuado pelos autuantes, fl. 11</i>	<i>7.760,00 L</i>
<i>T O T A L</i>	<i>29.170,30 L</i>

DIESEL COMUM/2003

<i>Levantamento efetuado pelo diligente, fls. 2326/2330</i>	<i>429.254,30 L</i>
<i>Levantamento efetuado pelos autuantes, fl. 20</i>	<i>172.661,36 L</i>
<i>T O T A L</i>	<i>601.915,66 L</i>

GASOLINA COMUM/2003

<i>Levantamento efetuado pelo diligente, fls. 2326/2330</i>	<i>172.211,80 L</i>
<i>Levantamento efetuado pelos autuantes, fl. 15</i>	<i>54.918,00 L</i>
<i>T O T A L</i>	<i>227.129,80 L</i>

- 2) *Foram verificadas as aferições e manutenções registradas nos LMC's do autuado, constatando que todas foram consideradas nos demonstrativos anexados pelo autuado, tendo inclusive o diligente, efetuado novo levantamento, conforme fls. 2319/2330.*
- 3) *Foram verificadas as perdas registradas nos LMC's do autuado, constatando que todas foram consideradas nos demonstrativos anexados pelo autuado.*
- 4) *Foram verificados os originais dos LMC's, constatando que as divergências apontadas pelo autuado realmente aconteceram, em relação a erro de escrituração, conforme demonstrado a seguir:*

Álcool

No dia 31/10/2002, foi escriturado no LMC de nº 36, 227.657,00 litros no encerramento e no dia 01/11/2002, foi escriturado 235.750,00 litros na abertura, conforme fls. 2289/2290;

*No dia 31/12/2002, foi escriturado no LMC de nº 37, 244.578,00 litros no encerramento e no dia 01/01/2003, foi escriturado 242.653,00 litros na abertura, conforme fls. 2292/2293;*

*No dia 05/05/03, foi escriturado no LMC de nº 39, 260.026,00 litros no encerramento e no dia 06/05/2003, foi escriturado 280.026,00 litros na abertura, conforme fls. 2295/2296;*

*No dia 20/05/2003, foi escriturado no LMC de nº 39, 281.856,00 litros no encerramento e no dia 21/05/2003, foi escriturado 280.356,00 litros na abertura, conforme fls. 2297/2298;*

*No dia 11/09/2003, foi escriturado estoque de fechamento 8.915,00 litros quando o correto é 8.790,00 litros, conforme fl. 2299.*

**Diesel**

*No dia 01/01/2002, foi escriturado no LMC de nº 31, 824.888,00 litros no encerramento do bico 4500 e 882.248,00 litros no encerramento do bico 4507, conforme fl. 2310, os quais ficaram sem funcionar.*

*No dia 31/10/2002, foi escriturado no LMC de nº 36, 824.888,00 litros no encerramento do bico 4500, e no dia 01/11/2002, constou abertura de 772.892,00 litros, conforme fls. 2312/2313;*

*No dia 31/10/2002, foi escriturado no LMC de nº 36, 882.248,00 litros no encerramento do bico 4507, e no dia 01/11/2002, constou abertura de 73.699,00 litros, conforme fls. 2312/2313;*

*No dia 27/11/02, foi escriturado no LMC de nº 36, 392.154,00 litros no encerramento do bico 4523 e no dia 28/11/2002, foi escriturado 179.380,00 litros na abertura, conforme fls. 2314/2315;*

*No dia 27/11/2002, foi escriturado no LMC de nº 36, 230.673,00 litros no encerramento do bico 4529 e no dia 28/11/2002, foi escriturado 454.201 ,00 litros na abertura, conforme fls. 2314/2315;*

*No dia 22/02/2002, foi escriturado no LMC de nº 32, 155.657,00 litros no encerramento do bico 4523 e no dia 23/02/2002, foi escriturado 164.349 ,00 litros na abertura, conforme fls. 2317/2318.*

**Gasolina**

*No dia 31/01/2002, foi escriturado no LMC de nº 32, 799.063,00 litros no encerramento e no dia 01/02/2002, foi escriturado 585.000,00 litros na abertura, conforme fls. 2300/2301;*

*No dia 31/10/2002, foi escriturado no LMC de nº 36, 708.758,00 litros no encerramento e no dia 01/11/2002, foi escriturado 700.582,00 litros na abertura, conforme fls. 2302/2303;*

*No dia 24/05/02, foi escriturado no LMC de nº 34, 626.741,00 litros na abertura e no encerramento, não sendo computadas as aferições e as saídas pelo bico, conforme fls. 2305;*

*No dia 02/07/2002, foi escriturado no LMC de nº 34, 639.296,00 litros na abertura e no encerramento, não sendo computadas as aferições e as saídas pelo bico, conforme fls. 2306;*

*No dia 11/09/2003, foi escriturado estoque de fechamento 1.002,00 litros quando o correto é 906,00 litros, conforme fl. 2308.*

*No demonstrativo de fl. 15, anexado pelos autuantes, consta uma saída pelos encerrantes de 1.000.000,00 litros, que ocorreu quando da reinicialização do bico para o fechamento, conforme demonstrado pelo autuado à fl. 182.*

- 5) *A base de cálculo foi apurada de acordo com a legislação vigente, conforme se comprova dos demonstrativos de estoque elaborados pelo diligente e constantes às fls. 2287/2288.*

*Na apuração da base de cálculo, foi levado em conta para cada produto, o estoque inicial e final, devidamente registrado no Livro de Inventário (fls. 25 e 26), as aquisições de combustíveis através de notas fiscais constantes da relação de fls. 12, 13, 16, 17, 21 e 22, anexadas pelos autuantes, sendo incluídas as notas fiscais de aquisição de combustíveis, anexadas pelo autuado, fls. 299, 300 e 301, as saídas apuradas pelos LMC's originais, conforme fls. 2319/2330, anexadas pelo diligente, as saídas apuradas pelos autuantes através das notas fiscais, conforme relação às folhas 11, 15 e 20, e o preço médio unitário, o qual foi calculado pela média do último mês em que houve aquisição das mercadorias.*

- 6) *Foi anexada a manifestação da defesa protocolada em 15.04.2004, conforme fl. 2331, haja vista que às fls. 179/187 faltava a folha 188, e a folha 189 tratava-se de um anexo da defesa.*

*Apenas para não restar dúvidas, concordo com o Digníssimo Advogado que subscreve o pedido de DILAÇÃO DE PRAZO, às folhas 2275/2277, que a data correta realmente é 15/04/2004 e não 16/04/2004, conforme mencionado pelo Senhor Relator.*

*Mesmo não tendo sido solicitado, foram verificadas as divergências entre os estoques considerados pelos autuantes, conforme a seguir:*

Estoque em 31.12.2001

MERCADORIA	Fl. do PAF	DILIGENTE	AUTUANTE
Gasolina	25	10.937,00 litros	10.934,00 litros

Estoque em 31.12.2002

MERCADORIA	Fl. do PAF	DILIGENTE	AUTUANTE
Gasolina	26	4.316,00 litros	4.304,00 litros

*Foram verificadas as alegações da defesa, quanto às inclusões das notas fiscais de aquisição de combustíveis, não consideradas pelos autuantes, conforme a seguir:*

Gasolina Comum / 2003

Levantamento de fl. 17, anexada pelo autuante	155.000,00 litros
( + ) N. fiscal 036049, fl. 300 anexada pelo autuado	15.000,00 litros
<b>T O T A L</b>	<b>170.000,00 litros</b>

Óleo Diesel / 2003

<i>Levantamento de fl. 22, anexado pelo autuante</i>	<i>375.000,00 litros</i>
<i>( + ) N. fiscal 625384, fl. 299 anexada pelo autuado</i>	<i>30.000,00 litros</i>
<i>( + ) N. fiscal 628112, fl. 301 anexada pelo autuado</i>	<i>30.000,00 litros</i>
<i>T O T A L</i>	<i>435.000,00 litros</i>

4 – CONCLUSÃO

*Foram acatadas as alegações do autuado quanto à inclusão de notas fiscais de aquisição de combustíveis, as quais não foram relacionadas pelos autuantes, conforme acima descrito.*

*Quanto às saídas, foram apuradas pelo diligente pelos LMC's originais, fls. 2319/2330, desprezando-se os encerrantes, tendo em vista que os mesmos estavam eivados de erros de escrituração, tanto no encerramento quanto na abertura, conforme provas anexadas pelo diligente às fls. 2289/2318.*

*Efetuadas as devidas verificações nos documentos anexados pelo autuado, foram elaborados novos demonstrativos de estoque, conforme fls. 2287/2288.*

*Sendo assim, o valor original do débito cobrado pelos autuantes que era R\$2.476.712,73 após a diligência efetuada alterou para R\$156.009,19, conforme demonstrativo de débito a seguir:*

<i>D E M O N S T R A T I V O</i>		<i>D E</i>	<i>D É B I T O</i>	
<i>Infração</i>	<i>Data Ocorr.</i>	<i>Data Venc.</i>		<i>I C M S</i>
01	31.12.2002	09.01.2003		58.193,73
02	31.12.2002	09.01.2003		27.977,64
03	11.09.2003	09.10.2003		53.117,32
04	11.09.2003	09.10.2003		16.720,50
<i>T O T A L</i>				<i>156.009,19</i>

*É a informação, S. M. J.”*

Às folhas 2459/2474, o autuado apresenta suas considerações acerca do PARECER ASTEC 0055/2005, inicialmente fazendo um breve resumo da diligência fiscal e da sua conclusão.

Em seguida, requer a nulidade do Auto de Infração em decorrência dos equívocos cometidos pelos autuantes, referente à apuração dos fatos, a aplicação dos critérios jurídicos e erro de direito, consolidando o cerceamento do direito do contraditório e ampla defesa.

Argumenta que são tantas as falhas cometidas na autuação que o contribuinte já não tem condições de contestá-la, com convicção, o saldo remanescente do crédito tributário, que o total original de R\$4.835.041,65, já decresceu para R\$156.009,19, uma redução, portanto, de mais de 97%, sendo só 3% do montante inicial.

Aduz que apesar da justa decisão da JJF em atender ao apelo da impugnante, convertendo o julgamento, por mais de uma vez, em Diligência, e do elogiável esforço dos auditores revisores, a impugnante continua afirmando que persistem falhas materiais e de aplicação do Direito.

Transcreve o art. 142, do CTN e decisões de outros tribunais para fundamentar seu argumento de nulidade da autuação.

Discorda da forma de apuração do valor da base de cálculo do ICMS por substituição, por entender ser injusta.

Em relação a apuração das quantidades das saídas, diz que tentou reaver as requisições de consumo junto aos clientes, mais tem encontrado óbices intransponíveis, pois a grande parte delas já foi destruída, pois não têm valor de comprovação contábil e fiscal. Aduz que é claro o equívoco tendo em vista que tais notas correspondem aos valores fracionados lançados no LMC em suas respectivas datas de ocorrências, havendo uma duplidade de lançamentos na apuração das saídas.

Ao finalizar, requer a nulidade do Auto de Infração, nova diligência e a improcedência do mesmo.

## VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que os auditores fiscais, utilizando o roteiro de Auditoria de Estoque, apurou falta de recolhimento do imposto pelo autuado, na condição de responsável solidário, por ter adquirido de terceiros mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (Infrações 01 e 03), bem como de não ter recolhido o imposto por antecipação tributária, em função do valor acrescido (Infração 02 e 04).

Em sua peça defensiva o autuado apontou diversos erros dos auditores na elaboração dos levantamentos, juntados diversos documentos para comprovar os equívocos dos autuantes e requereu a nulidade da autuação.

Inicialmente afasto a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, tendo em vista que a redução do valor do imposto reclamado não é causa para nulidade do Auto de Infração. Ademais o PAF foi baixado em diligência, inclusive a última foi realizar pela ASTEC deste CONSEF, para sanar os equívocos constantes dos levantamentos realizados pelos autuantes, o que foi plenamente atendido. Também não se observa qualquer erro ou vício especificado no art. 18, do RPAF/99, que possibilite sua decretação.

Acerca do novo pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, “a”, também do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos, principalmente após a 3<sup>a</sup> diligência realizada pela ASTEC, são suficientes para decidir com relação a presente lide.

Em sua defesa o autuado discorda da forma de apuração do valor da base de cálculo do ICMS por substituição, entretanto o PAF foi convertido em diligência à ASTEC, para que se verificar se a base de cálculo foi apurada de acordo com a legislação vigente fazendo os ajustes, se necessários, tendo o diligente afirmado que:

*“A base de cálculo foi apurada de acordo com a legislação vigente, conforme se comprova dos demonstrativos de estoque elaborados pelo diligente e constantes às fls. 2287/2288.*

*Na apuração da base de cálculo, foi levado em conta para cada produto, o estoque inicial e final, devidamente registrado no Livro de Inventário (fls. 25 e 26), as aquisições de combustíveis através de notas fiscais constantes da relação de fls. 12, 13, 16, 17, 21 e 22, anexadas pelos autuantes, sendo incluídas as notas fiscais de aquisição de combustíveis, anexadas pelo autuado, fls. 299, 300 e 301, as saídas apuradas pelos LMC's originais, conforme fls. 2319/2330, anexadas pelo diligente, as saídas apuradas pelos autuantes através das notas fiscais, conforme relação às folhas 11, 15 e 20, e o preço médio unitário, o qual foi calculado pela média do último mês em que houve aquisição das mercadorias.”*

Em relação a apuração das quantidades de saídas apuradas na ação fiscal e pela diligência, o contribuinte autuado requereu a exclusão de algumas notas fiscais, entretanto, quando da última

diligência, o autuado foi intimado para apresentar os documentos que comprovassem suas alegações, porém, não atendeu a intimação da ASTEC. Ressalto que o art. 123, do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no Art. 143, do mesmo regulamento.

Saliento que o autuado recebeu cópias do PARECER ASTEC e seus anexos, não tendo apontado, de forma objetiva, qual teria sido o ou os documentos não considerados ou considerados equivocadamente pela diligência, limitando apenas a questões genéricas de nulidade, pedindo de nova diligência e omissão de saídas, todas já devidamente avaliadas acima.

Entretanto, em relação a apuração da base de cálculo para antecipação, do produto “GASOLINA COMUM”, em 31/12/2002, observo que o foi utilizada o MVA de 91,36%, quando o correto seria 27,96%, de acordo com o Convênio ICMS 84/02, o que reduz a base de cálculo de R\$58.289,06 para R\$38.977,15, que à alíquota de 25% encontramos o valor do ICMS Substituído de R\$ 9.744,28, deduzido do ICMS NORMAL (R\$7.615,11) encontramos o valor devido de R\$2.129,17. Assim, a infração 02 fica reduzida para:

PRODUTO	ICMS DEVIDO
ÁLCOOL	0
DIESEL COMUM	21.020,48
GASOLINA COMUM	2.129,18
TOTAL INFRA. 02	23.149,66

Logo, acolho parcialmente o PARECER ASTEC, com a retificação acima, em relação ao produto “GASOLINA COMUM”, no exercício de 2002.

Face à constatação das diferenças comprovadas pela Auditoria de Estoque e por ser mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, o art. 10, I, da Portaria nº 445/98, determina que deve ser exigido o pagamento:

- do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada da documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V);
- do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 88 do RICMS, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (RICMS/97, art. 915, II, “d”).

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, para exigir imposto no valor de R\$151.181,21:

INFRAÇÃO	DATA OCORR	ICMS DEVIDO
1	31/12/2002	58.193,73
2	31/12/2002	23.149,66
3	31/12/2003	53.117,32
4	31/12/2003	16.720,50
TOTAL		151.181,21

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298951.1201/03-6, lavrado contra **COMERCIAL DE COMBUSTÍVEIS IRMÃOS FEREIRA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para ACÓRDÃO JJF nº 0318-04/05

efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$151.181,21**, acrescido das multas de 70% sobre R\$ 111.311,05 e de 60% sobre R\$ 39.870,16, previstas no art. 42, III e II, “d”, respectivamente, da Lei nº 7014/96 e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de setembro de 2005.

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – PRESIDENTE/RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA

MARCO AURÉLIO ANDRADE SOUZA - JULGADOR