

A. I. N ° - 269610.0012/04-7  
AUTUADO - AUTO POSTO DOURADO LTDA.  
AUTUANTE - GILSON GILENO DE SÁ OLIVEIRA  
ORIGEM - INFAZ IRECÊ  
INTERNET - 16.09.2005

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO JJF N° 0326-01/05

**EMENTA.** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. MERCADORIAS ISENTAS E/OU NÃO TRIBUTÁVEIS. MULTA. A multa deve ser aplicada pelo fato em si, não por exercício. Infração parcialmente caracterizada. **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **c)** 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 desacompanhada de documentação fiscal e o imposto por antecipação de responsabilidade do próprio sujeito passivo. Não foi comprovado o pagamento do imposto devido por antecipação nas aquisições das mercadorias. Abatidos os créditos das operações anteriores (item precedente). Autuado apresentou documentos que reduziram o valor do débito. Refeitos os cálculos. Infrações 01 a 04, 07 e 08 parcialmente subsistentes e Infrações 05, 06, 09 e 10 subsistentes. Rejeitada a arguição de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/09/2004, imputa ao autuado as seguintes infrações:

1. Falta de recolhimento de imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios de 2000 a 2004, exigindo ICMS nos valores de R\$ 1.797,03, R\$ 51.876,84, R\$ 439,85, R\$ 25.228,72 e R\$ 34,37 (Infrações 01, 03, 05, 07 e 09, respectivamente);
2. Falta de recolhimento de 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 calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal,

decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios de 2000 a 2004, exigindo ICMS nos valores de R\$ 569,77, R\$ 21.948,80, R\$ 122,46, R\$ 16.772,88 e R\$ 9,61 (Infrações 02, 04, 06, 08 e 10, respectivamente);

3. Omissão de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2001 e 2003, aplicando multa no valor de R\$ 90,00 (Infração 11).

O autuado apresentou defesa tempestiva (fls. 249 a 265), onde alegou que a autuação só ocorreu em razão de um erro no roteiro de auditoria empregado, tendo em vista que o demonstrativo de estoque foi efetuado com base no Livro de Movimentação de Combustíveis, aduzindo ser de conhecimento público que a escrita dos postos de combustíveis pouco ou nada refletem a realidade, raras vezes sendo escriturados, por carregarem em si pouca relevância, em face do imposto ser recolhido antecipadamente.

Afirmou que houve equívoco por parte do autuante já que todas as operações efetuadas pelo autuado se originaram de distribuidoras de combustíveis regularmente inscritas no cadastro do ICMS e foram acobertadas por notas fiscais, fato que seria constatado pelo autuante se a ação fiscal tivesse se pautado em informações das próprias distribuidoras de combustíveis. Declarou que teve curto espaço de tempo para a coleta das notas fiscais junto às distribuidoras, porque muitas delas se encontram sob ação fiscal, com seus documentos em posse da SEFAZ/BA, e requereu dilação do prazo para sua apresentação.

Asseverou que os roteiros empregados na ação foram maculados com vícios diversos, razão pela qual pediu a total nulidade do Auto de Infração, ou, no mérito, seja julgado improcedente. Em seguida, disse que apresentou elementos suficientes para que fosse procedida a fiscalização, não se admitindo a presunção, uma vez que esta seria uma medida extrema, só devendo ser utilizada quando não houvesse outros meios possíveis de se alcançar a verdade material, transcrevendo as ementas dos Acórdãos JFJ nº 2096/00, CJF nº 0068-11/02 e CS nº 0177-21/02 e julgados de outros tribunais.

Discorreu ainda sobre a cobrança em duplicidade do tributo, por comercializar somente com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, transcrevendo a ementa do Acórdão CJF nº 0894/01, referente a saldo credor na conta “caixa” de contribuinte que comercializa exclusivamente produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, o art. 150, IV da CF/88 e doutrina de Hugo de Brito Machado. Argumentou que a cobrança do que já foi pago se constitui em confisco e que a exigência fiscal é totalmente desmotivada, faltando-lhe a causa de pedir.

Afirmou que os valores apurados nos levantamentos de saídas elaborados pelo autuante não podem ser considerados reais, existindo erro de lançamento em relação às quantidades contabilizadas pelo autuante, e que isso se prova através da juntada das notas fiscais de saídas de combustível das distribuidoras para o autuado, algumas anexadas e outras que serão acostadas até a data da audiência de julgamento, além de também não terem sido consideradas as aferições que acrescem 20 litros no encerrante diariamente, totalizando 7.300 litros anuais para cada combustível, e a alteração do valor do encerrante de 488.565,2 para 627.528,0 ao ser efetuado serviço de manutenção da bomba de óleo diesel. Destacou que erros por parte dos prepostos fiscais são bastante comuns neste tipo de auditoria, sendo muitas vezes revistos pelo órgão administrativo, transcrevendo as ementas dos Acórdãos JFJ nºs 0402-04/04, 0194-01/04 e 0002-02/04.

Alegou também que o autuante deixou de considerar as Notas Fiscais nºs 00.893 [00.853] e 01.578, relativas a álcool, 001.345, referente a gasolina, e 000.852, relativa a óleo diesel, que anexou, além

das aferições e da diferença de 138.962,8 litros de óleo diesel, computados como saídas devido ao conserto da bomba. Ao final, postulou a decretação da nulidade total do Auto de Infração, ou caso assim não seja entendido, a sua improcedência.

Em nova manifestação (fls. 302 e 303), o autuado requereu a juntada de diversas notas fiscais, correspondentes a 94.450 litros de óleo diesel e 36.200 litros de gasolina, e da 3ª via do relatório de manutenção corretiva de bombas.

O autuante, em sua informação fiscal (fls. 329 a 334), disse que não devem ser acolhidas as preliminares suscitadas pelo autuado, em virtude de constituírem imputações genéricas, sem que seja apontado qualquer item ou procedimento que cause a nulidade do Auto de Infração, e que não ocorreu o confisco nem a cobrança em duplicidade. Afirmou ter acatado a diferença de 138.962,8 litros, devido à troca de encerrantes, e somente as entradas de combustíveis relativas às notas fiscais que relacionou, pois as demais já foram lançadas em seu levantamento.

Alegou que o autuado não fez aferições diárias de 20 litros conforme foi declarado, sendo que as cópias de folhas dos LMC's juntadas aos autos estampam realidade diversa e não foram emitidas as notas fiscais de saída exigidas pela legislação, e que o LMC não prova nada. Opinou pela procedência parcial do Auto de Infração.

O autuado, em nova manifestação (fls. 346 a 351), disse que o autuante não atentou para critérios técnicos e legais ao não considerar as aferições e que o LMC é um livro fiscal obrigatório para os postos revendedores de combustíveis, devendo ser presumida a informação ali contida como verdadeira ou outra que seja mais favorável ao autuado, e requereu a posterior juntada de documentos e a improcedência do Auto de Infração.

## **VOTO**

O presente Auto de Infração imputa ao autuado as infrações de não ter recolhido imposto, na condição de responsável solidário e por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, bem como aplica multa pela falta de apresentação de comprovantes das operações ou prestações quando intimado.

O autuado suscitou a nulidade da autuação sob a alegação de que não há elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e causa de pedir, pois o imposto foi pago por antecipação, não tendo o autuante se pautado em informações das distribuidoras de combustíveis.

Rejeito a arguição de nulidade, pois nenhum vício formal foi apontado para justificar a sua decretação, apenas questões de mérito no tocante à aplicação da legislação e à apuração do valor devido, tendo sido respeitadas as disposições do art. 18 do RPAF/99.

Quanto ao requerimento pela posterior juntada de novos documentos, saliento que o autuado não a efetuou até a assentada deste julgamento, salvo os documentos entregues em suas duas manifestações, os quais foram devidamente analisados neste julgamento.

O autuado acostou diversas notas fiscais tentando elidir a acusação, além de questionar a não consideração das aferições, sendo que o autuante só acatou a diferença de 138.962,8 litros, devido à alteração no valor do encerrante, e parte das notas fiscais, sustentando que as outras notas fiscais já haviam sido consideradas, e não acatou as aferições, alegando que não foram efetuadas.

Entendo que só podem ser lançadas, a título de aferições, as quantidades registradas nos LMC's, incluindo-as como entradas nos tanques de combustíveis, pois estas, na quantidade de 20 litros

cada, retornam aos tanques após saírem pelos bicos das bombas. Embora a legislação estadual exija a emissão de notas fiscais para documentar as aferições, esta é uma obrigação acessória, não podendo ser desconsideradas as quantidades efetivamente registradas nos LMC's. Ressalto que esta é a posição deste CONSEF em reiteradas decisões.

Como as Infrações 01, 03, 05, 07 e 09 se referem à responsabilidade solidária, e as Infrações 02, 04, 06, 08 e 10 à antecipação tributária, dos combustíveis álcool, óleo diesel e gasolina, estando as mesmas relacionadas às quantidades omitidas de cada combustível, me reportarei de forma a agrupar as infrações de acordo com cada combustível.

Em relação ao álcool hidratado, foram apresentadas notas fiscais não lançadas anteriormente que acobertam 5.050 litros no exercício de 2000 e consta, nas cópias dos LMC's acostadas aos autos, somente a aferição na quantidade de 20 litros registrada em 15/05/2002. Portanto, como foram apontadas as omissões de entradas de 5.820,6, 1.602,2 e 354,5 litros de álcool nos respectivos exercícios de 2000 a 2002, as Infrações 01 e 02 são parcialmente subsistentes, relativamente a 770,6, 1.602,2 e 334,5 litros de álcool nos exercícios apontados, nos valores de R\$ 11.732,69 e R\$ 3.266,38, respectivamente.

No tocante ao óleo diesel, foram apresentadas notas fiscais não lançadas anteriormente que acobertam 5.000 litros no exercício de 2000 e 57.000 litros no exercício de 2002 e constam, nas cópias dos LMC's acostadas aos autos, somente as aferições na quantidade de 20 litros cada registradas em 11/06/2001, 16/03/2002 e 31/12/2002, além da diferença de 138.962,8 litros, devido à alteração no valor do encerrante. Portanto, como foram apontadas as omissões de entradas de 22.575,0, 30,3 e 155.751,1 litros de óleo diesel nos respectivos exercícios de 2000 a 2002, as Infrações 03 e 04 são parcialmente subsistentes, relativamente a 17.575,0 e 10,3 litros de óleo diesel nos exercícios de 2000 e 2001, nos valores de R\$ 2.144,31 e R\$ 1.193,91, respectivamente.

Ainda em relação ao óleo diesel, não foram apresentadas notas fiscais não lançadas anteriormente nem constam, nas cópias dos LMC's acostadas aos autos, aferições em relação ao exercício de 2004. Portanto, como foi apontada a omissão de entrada de 2.373,8 litros de óleo diesel neste exercício, as Infrações 05 e 06 são subsistentes, nos valores de R\$ 439,85 e R\$ 122,46, respectivamente.

Quanto à gasolina, não foram apresentadas notas fiscais não lançadas anteriormente que acobertam entradas nos exercícios de 2000 e 2003 e constam, nas cópias dos LMC's acostadas aos autos, somente as aferições na quantidade de 210 litros registradas em 21/04/2003. Portanto, como foram apontadas as omissões de entradas de 11.681,5 e 45.373,2 litros de gasolina nos respectivos exercícios de 2000 e 2003, as Infrações 07 e 08 são parcialmente subsistentes, relativamente a 11.681,5 e 45.163,2 litros de gasolina nos exercícios apontados, nos valores de R\$ 25.131,49 e R\$ 16.714,52, respectivamente.

Ainda em relação à gasolina, não foram apresentadas notas fiscais não lançadas anteriormente nem constam, nas cópias dos LMC's acostadas aos autos, aferições em relação ao exercício de 2004. Portanto, como foi apontada a omissão de entrada de 70,4 litros de gasolina neste exercício, as Infrações 09 e 10 são subsistentes, nos valores de R\$ 34,37 e R\$ 9,61, respectivamente.

Desta forma, entendo que as Infrações 01 a 04, 7 e 08 são parcialmente subsistentes e as Infrações 05, 06, 09 e 10 são subsistentes, conforme demonstrativo a seguir:

Data Ocorr.	Comb.	Omissão Entrada (l)	Preço Médio	Base de Cálculo	Alíq.	ICMS Resp. Solid.	MVA	Base de Cálculo	Alíq.	ICMS Ant. Trib.
31/12/00	Álcool	770,6	0,9261	713,65	25%	<b>178,41</b>	31,69%	939,81	25%	<b>56,54</b>
31/12/01	Álcool	1602,2	0,8978	1.438,46	25%	<b>359,61</b>	31,69%	1.894,30	25%	<b>113,96</b>

31/12/02	Álcool	334,5	0,9477	317,01	27%	85,59	31,69%	417,46	27%	27,12
<b>Valor Total das Infrações 01 e 02</b>						<b>623,61</b>				<b>197,62</b>
31/12/00	Diesel	17575	0,7172	12.604,79	17%	2.142,81	55,69%	19.624,40	17%	1.193,33
31/12/01	Diesel	10,3	0,8566	8,82	17%	1,50	38,45%	12,22	17%	0,58
31/12/02	Diesel	0	1,2615	-	25%	-	41,56%	-	25%	-
<b>Valor Total das Infrações 03 e 04</b>						<b>2.144,31</b>				<b>1.193,91</b>
3/8/04	Diesel	2373,8	1,2353	2.932,36	15%	439,85	27,84%	3.748,72	15%	122,46
<b>Valor Total das Infrações 05 e 06</b>						<b>439,85</b>				<b>122,46</b>
31/12/00	Gasol.	11681,5	1,4454	16.884,44	25%	4.221,11	98,60%	33.532,50	25%	4.162,01
31/12/03	Gasol.	45163,2	1,7148	77.445,86	27%	20.910,38	60,03%	123.936,60	27%	12.552,50
<b>Valor Total das Infrações 07 e 08</b>						<b>25.131,49</b>				<b>16.714,51</b>
3/8/04	Gasol.	70,4	1,8081	127,29	27%	34,37	27,96%	162,88	27%	9,61
<b>Valor Total das Infrações 09 e 10</b>						<b>34,37</b>				<b>9,61</b>
<b>Valor Total das Infrações 01 a 10</b>						<b>28.373,63</b>				<b>18.238,11</b>

Em relação à Infração 11, onde o autuante aplicou multa por descumprimento de obrigação acessória nos exercícios de 2003 e 2004, por terem sido demonstradas as ocorrências de omissões de saídas de combustíveis, esta não deveria ter sido aplicada por exercício, mas pela ocorrência do fato em si, devendo ser reduzida para o valor de R\$ 50,00.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, no valor total de R\$ 46.661,74, estando caracterizadas as Infrações 05, 06, 09 e 10 e parcialmente subsistentes as Infrações 01 a 04, 07, 08 e 11.

## 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 **269610.0012/04-7**, lavrado contra **AUTO POSTO DOURADO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 46.611,74**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 18.238,11 e 70% sobre R\$ 28.373,63, previstas no art. 42, II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, bem como da multa no valor de **R\$ 50,00**, prevista no art. 42, XXII do referido diploma legal.

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 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de setembro de 2005.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA - PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA - RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR