

**PROCESSO** - A. I. N° 232185.0044/07-6  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - POSTO ROSÁRIO LTDA. (AUTO POSTO ROSÁRIO)  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2ª JJF nº 0178/02-08  
**ORIGEM** - INFAS BOM JESUS DA LAPA  
**INTERNET** - 01/04/2009

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0035-12/09

**EMENTA: ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. COMBUSTÍVEIS (ALCÓOL, GASOLINA E ÓLEO DÍSEL). **a)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. DETENTOR DE MERCADORIAS EM ESTOQUE DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Exigências insubstinentes, após análises, mediante revisão fiscal. 2. LIVROS FISCAIS. LIVRO DE MOVIMENTAÇÃO DE COMBUSTÍVEIS (LMC). FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO. MULTA. Infração descaracterizada em razão de restar comprovado que o não atendimento decorreu do fato do livro fiscal se encontrar em poder de outra ação fiscal. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS AO CONSUMIDOR EM SUBSTITUIÇÃO A CUPONS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Revisão fiscal confirma que houve motivo justificado para o procedimento adotado pelo contribuinte. Infração não caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida através do Acórdão nº 0178/02-08, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito a ele imputado, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99.

O Auto de Infração, lavrado em 30/03/2007, exige ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de R\$4.823.168,58, sob as seguintes acusações:

1. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (álcool), apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercícios fechados (2004/2005) - R\$140.302,84 e aplicada a multa de 70%.
2. Falta de recolhimento do imposto, 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, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal (álcool), decorrente da omissão do registro, em sua escrita, de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercícios fechados (2004/2005) - R\$44.461,96 e aplicada a multa de 60%.

3. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (gasolina), apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercícios fechados (2004/2005) - R\$979.538,68 e aplicada a multa de 70%.
4. Falta de recolhimento do imposto, 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, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal (gasolina), decorrente da omissão do registro, em sua escrita, de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercícios fechados (2004/2005) - R\$638.953,05 e aplicada a multa de 60%.
5. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (óleo diesel), apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercícios fechados (2004/2005) - R\$2.200.052,36 e aplicada a multa de 70%.
6. Falta de recolhimento do imposto, 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, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal (óleo diesel), decorrente da omissão do registro, em sua escrita, de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercícios fechados (2004/2005) - R\$612.494,57 e aplicada a multa de 60%.
7. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (óleo diesel fórmula), apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercícios fechados (2004/2005) - R\$ 101.259,90 e aplicada a multa de 70%.
8. Falta de recolhimento do imposto, 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, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal (óleo diesel fórmula), decorrente da omissão do registro, em sua escrita, de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercícios fechados (2004/2005) - R\$28.190,76 e aplicada a multa de 60%.
9. Deixou de apresentar livro fiscal, quando regularmente intimado. Exercícios 2003 a 2005. Multa: R\$460,00. “Não apresentou os Livros de Movimentação de Combustíveis (LMC), obrigatórios nos termos do art. 314, inc.V do RICMS-BA aprovado pelo Dec. 6.284/97, atinente aos períodos de 01/01/2002 a 01/05/2004.”
10. Emissão de outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado, nos exercícios de 2003, 2004 e 2005, conforme demonstrativo às fls. 90 a 161, sujeitando à multa no valor de R\$77.454,46, equivalente a 5% sobre o valor das notas fiscais série D emitidas.

Após análise das razões de defesa (todas as notas fiscais foram consideradas em duplicidade, haja vista que, diante da peculiaridade de suas aquisições o mesmo documento fiscal é lançado no livro Registro de Entradas em uma data e no Livro de Movimentação de Combustíveis - LMC em outra, que o seu livro LMC se encontrava em mãos da outro fiscal e de que diversas notas fiscais emitidas e autuadas trataram de operações de transferências para uso/consumo, devoluções ou remessas de mercadorias para conserto, bem como, por problemas técnicos e falta de energia, conforme demonstrado) a JJF encaminhou os autos em diligências à ASTEC/CONSEF para que todas as dúvidas existentes fossem dirimidas. Neste pedido, houve a seguinte solicitação:

*“Infrações 01 a 08 – Entradas de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal.*

- 1. Seguindo a mesma metodologia adotada pelo autuante, refizesse o levantamento às fls.30 a 89, considerando as notas fiscais consignadas na coluna das ENTRADAS nas datas em que foram escrituradas no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC). Recomendou-se que fosse verificado se ocorreram registros de entradas no LMC em datas iguais ou anteriores às das notas fiscais, hipótese em que, se confirmada, deveria ser considerada a data do lançamento da nota fiscal no Registro de Entradas ou da efetiva comprovação da data em que foi adicionado o combustível no tanque.*
- 2. Apresentasse demonstrativo consolidando as diferenças acaso constatadas diariamente na auditoria de estoques objeto da presente diligência, informando os valores do imposto devidos para cada item.”*

As conclusões do fiscal estranho ao feito, através do parecer ASTEC/CONSEF N° 043/2008 (fls.6.422/6.427), foi de que seguindo a mesma metodologia adotada pelo autuante, refez o levantamento às fls. 30/89, considerando as notas fiscais consignadas na coluna das ENTRADAS nas datas em que foram escrituradas no LMC (fls. 3.439/3.493 dos autos) e planilhas da movimentação diária. Após consolidou estas informações em demonstrativos, anexados ao processo às fls. 3.439/3.493, verificando não existir diferenças de ICMS a ser exigir nos itens 1 a 8 do auto de infração.

*“Infração 09 - Falta de apresentação do LMC do período de 01/01/2002 a 01/04/2004.*

*Após examinar a documentação juntada na defesa (fls. 3.521 a 3.524) e pesquisas junto à Infaz Bom Jesus da Lapa, informasse se procede a alegação defensiva de que o citado livro foi encaminhado para outra fiscalização e não havia sido devolvido até o final da ação fiscal que resultou neste Auto de Infração.”*

O diligente fiscal informou que em visita “in loco”, solicitou ao contribuinte o LMC, do período objeto da autuação, tendo os prepostos da empresa (declaração de fl. 6.428) informado que até aquela data (14/03/2008) ele não havia sido devolvido à empresa pelo fisco. Em assim sendo, examinou a documentação juntada pela defesa (fls. 3.521 a 3.524), constatando os seguintes fatos:

1. o documento á fl. 3.521 trata de um requerimento do autuado à INFRAZ de Barreiras solicitando a devolução do LMC, referente ao período em lide.
2. a solicitação de fl. 3.522 diz respeito a uma solicitação do autuado à INFRAZ de Barreiras sobre o resultado da análise dos documentos apresentados e a devolução de parte da documentação, não devolvida.
3. o documento de fl. 3.523 trata de encaminhamento, pelo autuado, de documentos fiscais à INFRAZ de Barreiras, apenas rubricado, sem identificar o recebedor, fazendo menção de que os outros livros estão em poder da Sefaz de Bom Jesus da Lapa com o Auditor Fiscal Rogério Almeida Santos.
4. o documento à fl. 3.524-1 é uma intimação do Auditor Fiscal Rogério Almeida Santos, da Infaz de Bom Jesus da Lapa, para apresentação dos Livros de Movimentação de Combustíveis, do período de 2002 e 2003.
5. Aquele à fl. 3.524-2 é um termo de arrecadação da INFRAZ de Barreiras, pelos prepostos fiscais Edijalma Ferreira Santos e Ananias José Cardoso Filho. Todavia neste termo de arrecadação não constam os citados Livros de Movimentação de Combustíveis - LMC, apenas os Livros de Registro de Entradas e Saídas de Mercadorias e notas fiscais de entradas e saídas de mercadorias.

*“Infração 10 - Emissão de documentos fiscais em lugar daquele decorrente do uso de ECF.*

*Tomando por base os documentos da escrita fiscal, informar se existem elementos de provas que a utilização simultânea de ECF e talão de nota fiscal de venda a consumidor foi decorrente de razões técnicas, devidamente comprovada e consignada no RUDFTO a devida anotação da intervenção técnica ou qualquer outras situações impeditivas, tais como, falta de energia e falha do equipamento.”*

O revisor fiscal, em visita *in loco*, constatou que a empresa é um posto de combustível na divisa de Goiás/Bahia, com grande movimento. Segundo informações colhidas, ocorre a falta e queda de energia constantemente. Entretanto, não poderia afirmar esta ocorrência, pois no momento da visita, não ocorreu queda ou falta de energia. Porém, com base nos documentos apensados aos autos ás fls. 4.864/4.882, constatou que *existiam elementos de prova de que a utilização de ECF e talão de nota fiscal de venda a consumidor final decorreram de intervenção técnica ou quaisquer outras situações impeditivas, tais como, falta de energia e falha do equipamento.*

A 1<sup>a</sup> Instância deste Colegiado decidiu pela improcedência do auto de infração com base nos seguintes argumentos.

1. *O Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) é um livro obrigatório previsto nos Convênios SINIEF s/nº, de 15/12/70, 06/89 e Ajuste SINIEF 1/92, e também no artigo 314, V, e 324 do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97. Logo, o LMC por se tratar de livro obrigatório para os contribuintes que atuam na comercialização de revenda de combustíveis, destina-se ao registro diário das operações ou prestações realizadas de toda a movimentação de combustíveis, relativo às quantidades dos estoques de abertura e fechamento, aquisições, vendas no bico, as aferições, inclusive as eventuais perdas por evaporação ou vazamento, constituindo-se como o instrumento mais eficaz para o controle de toda a movimentação quantitativa dos combustíveis nos postos de revenda, cuja escrituração está prevista no artigo 319, do citado Regulamento, e deve ser efetuado com base nas operações ou prestações realizadas. Logo, o LMC constitui-se com um livro fiscal que reflete a movimentação das mercadorias do estabelecimento de determinado período, sendo ele o que deve ser considerado, e não o livro Registro de Entradas (como considerado pela fiscalização) para se efetuar a auditoria realizada de levantamento quantitativo dos estoques de mercadorias cujo resultado expressa o real movimento das mercadorias, e demonstra claramente a apuração do crédito tributário.*
2. Em vistas da análise e constatações efetuadas pela ASTEC/CONSEF, órgão técnico desta Secretaria de Fazenda, ficou provada a inexistência de diferenças de quantidades de gasolina, álcool, óleo diesel e óleo diesel fórmula nos estoques da empresa autuada. Nesta circunstância, a cobrança do imposto nos itens 1, 3, 5 e 7 não subsistia e, por via de conseqüência, o lançamento do imposto sobre o valor acrescido de que cuidam itens 02, 04, 06 e 08, já que decorrentes dos itens anteriores.

Quanto à infração 9, mais uma vez, com base na diligência realizada, houve a sua desconstituição. Foi observado que o LMC foi encaminhado para outra fiscalização e não havia sido devolvido até o final da ação fiscal que resultou neste Auto de Infração (ciência em 23/04/2007), pois provado que ele não foi devolvido à empresa até 14/03/2008.

Por fim, no que tange à multa aplicada (infração 10) pela constatação pela fiscalização de emissão de outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado, nos exercícios de 2003, 2004 e 2005, conforme demonstrativo à fl. 100 a 161, novamente baseada nas constatações feitas pelo diligente fiscal, a desconstituiu.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida de 1<sup>a</sup> Instância exonerado o sujeito passivo do débito exigido no presente Auto de Infração.

As infrações indicadas como de 01 a 08 exigem ICMS pela constatação da falta de seu recolhimento, na condição de responsável solidário, pelo fato do contribuinte ter adquirido mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração de duas entradas (gasolina, álcool, óleo diesel e óleo diesel fórmula), nos exercícios de 2004 e 2005, bem como, pela falta de recolhimento do imposto, 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, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, em relação às diferenças apuradas no levantamento quantitativo dos estoques de mercadorias.

Analizando a decisão recorrida, esta não merece reforma. Correta a posição de que no caso de postos de combustíveis, o livro fiscal a ser considerado é o LMC - Livro de Movimentação de Combustíveis. É ele que de fato espelha, fielmente, toda a movimentação dos estoques de combustível da empresa. No mais, a própria Secretaria de Fazenda, através de auditor fiscal designado para refazer o lançamento fiscal e lotado na ASTEC deste CONSEF, após ajustar as entradas dos combustíveis, constatou não existirem diferenças de quantidades que ensejassem exigência do imposto, por responsabilidade solidária e, por via de consequência, por antecipação tributária já que as mercadorias neste regime se encontram enquadradas.

Quanto a infração 09, que exige multa pela não entrega ao fisco, quando intimado, do livro LMC, também não merece reforma a decisão recorrida. Restou provado que até 14/3/2008, anterior fiscalização não havia devolvido ao contribuinte o referido livro. Assim, em 20/3/2007, conforme termo de intimação lavrado (fl. 27), a empresa não poderia entregá-lo ao fiscal autuante do presente auto de infração, que foi lavrado em 30/3/2007, com ciência em 23/4/2007.

Por fim, não merece outra decisão a infração indicada como 10, onde foi aplicada multa pela emissão de outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado, nos exercícios de 2003, 2004 e 2005. O diligente fiscal, após análise de toda a documentação acostada aos autos pelo contribuinte comprovou que as razões de defesa (entre elas, falta de energia elétrica e defeito no ECF) ensejaram a emissão de nota fiscal a consumidor final, situação permitida pelas determinações do art. 238, § 2º, do RICMS/97.

Assim, como a discussão foi eminentemente sobre matéria de fato e tendo o diligente fiscal ratificado as razões de defesa, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício interposto para manter a decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 232185.0044/07-6, lavrado contra **POSTO ROSÁRIO LTDA. (AUTO POSTO ROSÁRIO)**.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de março de 2009.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

MARIA HELENA CRUZ BULCÃO - REPR. DA PGE/PROFIS