

A. I. Nº - 129423.0037/09-3  
AUTUADO - LUBRIJAU DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.  
AUTUANTE - MARIA LUIZA FREITAS AMARAL  
ORIGEM - INFAC V. CONQUISTA  
INTERNET - 15. 04. 2010

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0076-01/10**

**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. Infrações caracterizadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 03/12/2009, apura os seguintes fatos:

1. Falta de recolhimento de ICMS no valor de R\$9.558,04, acrescido da multa de 70%, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias (DIESEL COMUM) de terceiro, desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2008);
2. Falta de recolhimento do ICMS por Antecipação Tributária no valor de R\$2.660,96, acrescido da multa de 60%, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, conforme percentuais de margem de valor adicionado, por ter adquirido mercadorias (DIESEL COMUM) de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro em sua escrita de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado em levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2008);
3. Falta de recolhimento de ICMS no valor de R\$185.813,82, acrescido da multa de 70%, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias (DIESEL COMUM) de terceiro, desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em e de 2009;

4. Falta de recolhimento do ICMS por Antecipação Tributária no valor de R\$59.070,21, acrescido da multa de 60%, 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 desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro em sua escrita de entrada de mercadorias (DIESEL COMUM) sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado em levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto. Período julho de 2009;
5. Falta de recolhimento de ICMS no valor de R\$2.928,57, acrescido da multa de 70%, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias (GASOLINA COMUM) de terceiro, desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2008);
6. Falta de recolhimento do ICMS por Antecipação Tributária no valor de R\$868,61, acrescido da multa de 60%, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, conforme percentuais de margem de valor adicionado, por ter adquirido mercadorias (GASOLINA COMUM) de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro em sua escrita de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado em levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2008);
7. Falta de recolhimento de ICMS no valor de R\$80.385,39, acrescido da multa de 70%, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias (GASOLINA COMUM) de terceiro, desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto. Período julho de 2009;
8. Falta de recolhimento do ICMS por Antecipação Tributária no valor de R\$23.842,31, acrescido da multa de 60%, 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 desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro em sua escrita de entrada de mercadorias (GASOLINA COMUM) sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado em levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto. Período julho de 2009;
9. Falta de recolhimento de ICMS no valor de R\$1.794,05, acrescido da multa de 70%, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias (ÁLCOOL) de terceiro, desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2008);
10. Falta de recolhimento do ICMS por Antecipação Tributária no valor de R\$568,54, acrescido da multa de 60%, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, conforme percentuais de margem de valor adicionado, por ter adquirido mercadorias (ÁLCOOL) de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro em sua escrita de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado em levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2008);
11. Falta de recolhimento de ICMS no valor de R\$33.557,78, acrescido da multa de 70%, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias (ÁLCOOL) de terceiro, desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto.

12. Falta de recolhimento do ICMS por Antecipação Tributária no valor de R\$10.634,46, acrescido da multa de 60%, 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 desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro em sua escrita de entrada de mercadorias (ÁLCOOL) sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado em levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto. Período julho de 2009;

O autuado, em Defesa (fls. 1709 a 1724), preliminarmente diz que o Auto de Infração é nulo por conter impropriedades, em especial por inexistência de justa causa para a sua lavratura, por inocorrência de ilicitude.

Aduz que a autuação não procede porque não houve aquisição de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal e sim erro na escrituração de notas fiscais que foram lançadas no LMC do estabelecimento de Alagoinhas e no de Vitória da Conquista fato, inclusive do conhecimento da autuante, pois a empresa lançou em duplicidade por erro de digitação e mesmo assim a autuante o puniu indevidamente, conforme prova LMC's que anexa juntamente com as notas fiscais de aquisição dos produtos que a autuante alega não existirem.

Ademais, diz que na substituição tributária vem embutido o valor do ICMS, cujo imposto é de responsabilidade da distribuidora. Ocorre que, se as mercadorias fossem adquiridas sem nota fiscal, realmente ele seria responsável pelo imposto, mas a suposta infração foi lavrada com base em valores lançados no livro LMC de Alagoinhas e no livro de Vitória da Conquista quando deveria ser somente dos LMC's de Alagoinhas, então houve erro de digitação (duplicidade) de informações sem, contudo, interferir no resultado do estoque de entrada e saída de mercadorias.

Assim, entende ser nula a exação, não podendo prosperar a pretensão quer pela falta de justa causa quer, sobretudo, pela impropriedade de que está revestido o ato formal.

Nos fundamentos jurídicos, diz que é inócuia qualquer ação fiscal fundamentada unicamente na diferença verificada na simples escrituração do LMC, criando assim uma nova modalidade de imposto.

Diz que no caso dessa autuação, há de se observar que a legislação estadual considera como presunção de operação ou prestação tributável não registrada, quando constatada diferença apurada mediante controle físico dos bens ou mercadorias, assim entendidos os confrontos entre as notas fiscais de entrada e saída, o livro de estoque e os livros de entrada e saída de mercadorias, juntamente com o livro de inventário, e a movimentação financeira, tal procedimento não fora observado pela autuante.

Transcreve citação de Samuel Monteiro para dizer que não vulnerou qualquer norma da legislação estadual para sujeitar-se às cominações que sancionadora, acrescentando que a autuante se equivocou não demonstrando a ocorrência do fato gerador da exigência, pois este fato ocorre na saída da mercadoria do estabelecimento, jamais na hipótese descrita no lançamento fiscal.

Cita e transcreve doutrina de Ives Gandra Martins e o art. 112 do CTN que entende caber no caso para se aplicar interpretação benigna ampliada.

Citando o §1º do art. 316 do Código Penal diz que a autuante agiu em excesso de exação e um órgão da administração pública não pode a pretexto do seu poder de polícia, atuar ao arrepio da lei, agindo seus dirigentes para impor sanções que se convertem em abuso de autoridade, excesso de exação, evitando sua conduta de nulidade, ressaltando que o lançamento tributário deve perseguir a obediência à lei e à verdade real dos fatos que somente poderão se impor à medida que exprimam a vontade legal estabelecida, sendo inadmissível reduzir-se a fiscalizar documentos e sistema.

Expressa que na existência de um contencioso tributário, não se poderá negar ao contribuinte o direito de plena defesa, premissa não observada pela autuante em razão da equivocada técnica utilizada em total agressão ao princípio da ampla defesa e contraditório e como tal, resume-se na nulidade absoluta do Auto de Infração.

Transcreve o art. 150, inciso IV da Constituição Federal , doutrina de Sacha Calmon de Navarro Coelho e ementas de decisões do STF para dizer que as multas sugeridas são confiscatórias e protesta quanto ao uso da taxa SELIC para cálculo dos juros de mora transcrevendo ementa de decisão do STJ.

Citando vários doutrinadores argumenta sobre a improcedência do lançamento dizendo que o procedimento fiscal atenta contra a norma do art. 112 do CTN que trata da interpretação mais favorável ao contribuinte, em caso de dúvida da legislação tributária.

Por fim, requer a decretação de nulidade do lançamento tributário por entender restar provado que não houve aquisição de mercadorias desacompanhadas de documento fiscal e sim erro de digitação nos LMC's.

Na Informação Fiscal de fl. 1967 e 1968, a autuante diz que o autuado em momento algum cita fatos referentes ao conteúdo da irregularidade do Auto de Infração, se esquecendo de contestar a essência do PAF, ou seja, foi realizado um levantamento quantitativo de estoque onde foi constada uma diferença de entrada de combustíveis, portanto faltam notas fiscais de entrada (levantamento realizado pelas notas fiscais arquivadas e registradas no LMC).

Fala que realmente as notas fiscais de entrada do Posto de Combustível de Alagoinhas estavam lançadas no LMC 2009 da empresa de Vitória da Conquista (autuada) conforme fls. 110 a 1703, mas essas notas fiscais foram excluídas por pertencerem a outro destinatário.

Quanto aos novos LMC's juntados pelo autuado, diz que gostaria de saber como conseguiu novos valores dos encerrantes (bico) das bombas dos combustíveis para confeccionar novos LMC's, pois o bico registra diariamente as saídas dos combustíveis e eles possuem lacres, podendo ser abertos somente com intervenção de empresa autorizada.

Aduz que o autuado contesta apenas a diferença encontrada no levantamento quantitativo de estoque aberto do exercício de 2009, pois as notas fiscais registradas em duplidade são desse exercício.

Diz que o levantamento em questão foi realizado confrontando notas fiscais de entrada com o LMC e verificando a quantidade das mercadorias. A quantidade das saídas considera a diferença dos encerrantes da abertura e fechamento de todas as bombas e seus respectivos bicos. Os estoques iniciais e finais dos tanques são verificados e registrados diariamente no LMC. No caso de levantamento aberto esta contagem é feita no local (tanque), no momento do início da ação fiscal e também são consideradas todas as perdas e ganhos no levantamento (fls. 9 a 55).

Concluindo, pede que o Auto de Infração seja julgado procedente.

## VOTO

Este Auto de Infração cuida da falta de pagamento de ICMS, relativamente a compras de combustíveis efetuadas sem documentos fiscais apurada por levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado (2008) e aberto em 2009. Foi lançado o imposto devido a título de responsabilidade solidária, o tributo relativo à parcela do valor acrescido, por se tratar de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária e mais multa por omissão de saída de mercadorias isentas e/ou não tributáveis.

O autuado, preliminarmente argüiu a nulidade do Auto de Infração p especial por inexistência de justa causa para a sua lavratura, por inoc cometimento das infrações, aduzindo que a autuação não procede pc ACÓRDÃO JJF N° 0076-01/10

mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal e sim erro na escrituração de notas fiscais que foram lançadas no LMC do estabelecimento de Alagoinhas e no de Vitória da Conquista, portanto, em duplicidade por erro de digitação.

Antes de adentrar ao mérito da lide, devo inicialmente apreciar a questão preliminar de nulidade suscitada pelo autuado, a qual, verificando os autos, rejeito de plano haja vista que o PAF está revestido das formalidades legais, nele estando determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza das infrações apuradas, sendo precisamente indicados os dispositivos legais infringidos, não estando presentes nos autos qualquer dos motivos de nulidades elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, pois que a exigência fiscal está fundamentada em diplomas legais vigentes e em demonstrativos e documentos dos quais foram dados cópias ao autuado mediante afirmação de recebimento, de modo a possibilitar-lhe o exercício do contraditório com plena garantia da ampla defesa sem o mínimo cerceio.

Vejo que o PAF contém as formalidades do art. 39 do RPAF, não havendo violação ou mesmo mitigação dos princípios que regem o Direito Administrativo ou o Direito Tributário, em particular os inerentes ao processo administrativo fiscal. Não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos à ausência de justa causa para a lavratura do Auto de Infração, pois o autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, enquadrando-as com a indicação dos dispositivos legais infringidos além de acostar demonstrativos e documentos que subsidiam as acusações.

No presente caso, com relação ao levantamento quantitativo que apurou os resultados obtidos nas infrações, observo que tal procedimento foi regularmente aplicado com base no art. 936 do RICMS-BA, e vejo, pelo seu resultado, documentalmente provada a existência de aquisições de mercadorias sem documentação fiscal, de modo que o adquirente assumiu, por isso, a responsabilidade pelo imposto devido por quem lhe vendeu as mercadorias sem documentação fiscal e, por conseguinte, sem prova de que o tributo foi pago (responsabilidade solidária), nos termos do art. 39, V, do RICMS, e o imposto de responsabilidade própria, existindo sim, justa causa para a lavratura do Auto de Infração em apreço.

O art. 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal assegura ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da intimação. No caso em tela, observo que o contribuinte exerceu seu direito de ampla defesa sem carrear ao processo provas capazes de convencer-me da não materialidade das infrações. Seu argumento defensivo se prende a discorrer genericamente em negativa de cometimento das infrações pelo que entendo incursa na disposição do art. 143 do RPAF qual seja a disciplina de que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

O autuado nas alegações defensivas apenas alegou erro na escrituração de notas fiscais que foram lançadas no LMC do estabelecimento de Alagoinhas e no de Vitória da Conquista, portanto em duplicidade por erro de digitação, não existindo aquisição de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal. Entretanto, observo que tal duplicidade ocorreu apenas no exercício de 2009 e que a autuante acertadamente não considerou como do estabelecimento autuado as notas fiscais destinadas ao estabelecimento de Alagoinhas. Ademais, sendo o contribuinte possuidor dos possíveis elementos probatórios das alegações defensivas, não os trazendo aos autos, também o entendo incursa nas disposições do art. 142 do regulamento citado que abaixo reproduzo.

*Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de contrária.*

Quanto aos novos LMC's que o autuado juntou aos autos com a defesa entendo não servirem ao objetivo da defesa, pois, de fato, registram valores distorcidos em relação aos originais obtidos do contribuinte no curso da ação fiscal e que se encontram nos autos entre às fls. 56 a 1703, os quais estão devidamente autenticados pelo autuado, sendo que não constam dos autos provas de intervenções justificadas nas bombas de combustíveis por empresa devidamente credenciada para tanto, para corroborar os números que se apresentam nos LMC's trazidos aos autos pelo impugnante. Assim, tendo em vista que nos autos está perfeitamente consubstanciada a omissão de saídas de mercadorias tributáveis e que a mesma não foi elidida com elementos de objetiva prova pelo autuado, não reparando equívoco no procedimento fiscal adotado, constato caracterizadas as infrações nos valores originalmente apontados.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar PROCEDENTE o Auto de Infração nº 129423.0037/09-3, lavrado contra **LUBRIJAU DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$411.682,74, acrescido das multas de 70% sobre R\$314.037,65 e de 60% sobre R\$ R\$ 97.645,09, previstas no art. 42, incisos III e II, alínea "d" da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de abril de 2010

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE

JORGE INÁCIO DE AQUINO – RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA