

**AL. Nº** - 110427.0008/10-6  
**AUTUADO** - LOPES LEMOS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA.  
**AUTUANTE** - NÉLIO MANOEL DOS SANTOS  
**ORIGEM** - INFAZ ITABUNA  
**INTERNET** - 09. 08. 2011

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO JJF Nº 0227-01/11

**EMENTA: ICMS. 1.** IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. OPERAÇÕES ESCRITURADAS EM LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração mantida. **2.** 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. Em revisão fiscal, foram excluídos os documentos fiscais registrados em duplicidade e incluídos aqueles que deixaram de ser considerados no levantamento original, sendo reduzido o crédito tributário. Não acolhida a nulidade suscitada. Infrações caracterizadas parcialmente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 28/09/2010, lança crédito tributário no valor de R\$ 53.985,96, em razão do cometimento das seguintes infrações:

01. deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Foi acrescentado que refere-se ao ICMS normal, referente ao mês de janeiro/2009, conforme Livro Registro de Apuração do ICMS. Sendo lançado o valor de R\$ 11,06 e aplicada multa de 50%;
02. falta de recolhimento do 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 estoque por espécie de mercadorias, em exercício fechado. Refere-se a entradas de combustíveis sem documentação fiscal, no exercício de 2009, apuradas conforme planilhas e demonstrativos anexos, a saber: a) 10.028 litros de óleo diesel – ICMS

normal R\$ 4.228,44; b) 11.870 litros de álcool carburante – ICMS normal R\$ 4.456,38; totalizando R\$ 8.684,82 o montante lançado e aplicada a multa de 70%;

03. falta de recolhimento do imposto, antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado. Refere-se a entradas de combustíveis sem documentação fiscal, no exercício de 2009, apuradas conforme planilhas e demonstrativos anexos, a saber: a) 10.028 litros de óleo diesel – ICMS antecipado R\$ 1.177,20 e b) 11.870 litros de álcool carburante – ICMS antecipado R\$ 1.412,23; totalizando R\$ 2.589,43 o valor lançado, e aplicada a multa de 60%;

04. falta de recolhimento do 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 estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto. Refere-se a entradas de combustíveis sem documentação fiscal, no período de 01/01/2010 a 24/05/2010, apuradas conforme demonstrativos e planilhas anexas, a saber: a) 8.985 litros de Gasolina Comum – ICMS normal R\$ 4.622,08; b) 47.341 litros de óleo diesel – ICMS normal R\$ 19.726,98; c) 21.108 litros de álcool carburante – ICMS normal R\$ 7.924,56; d) 354 litros de gasolina aditivada – ICMS normal R\$ 211,03; totalizando R\$ 32.484,65 o montante lançado, e aplicada multa de 100%;

05. falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, 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 documentação 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 aberto. Refere-se a entradas de combustíveis sem documentação fiscal, no período de 01/01/2010 a 24/05/2010, apuradas conforme demonstrativos e planilhas anexas, a saber: a) 8.985 litros de gasolina comum – ICMS antecipado R\$ 1.370,91; b) 47.341 litros de óleo diesel – ICMS antecipado R\$ 6.271,21; c) 21.108 litros de álcool carburante – ICMS antecipado R\$ 2.511,29; d) 354 litros de gasolina aditivada – ICMS antecipado R\$ 62,59; totalizando R\$ 10.216,00 o valor lançado, e aplicada multa de 60%.

O Autuado, por seu patrono, apresenta defesa, às fls. 84 a 91, suscita nulidade do Auto de Infração, aduz que o autuante deixou de considerar algumas notas fiscais de entradas, como também considerou duplamente outras notas fiscais em seu levantamento. Cita o art. 18, §§ 1º, 2º e 3º do RPAF, bem como reproduz os art. 39, III; 41, II do referido regulamento.

Mais adiante pede a insubsistência do Auto de Infração, cita o art. 74 do CTN, bem como o art. 2º do REPAF/BA. Transcreve trecho de lições de Hugo de Brito Machado que trata do aspecto material do fato gerador do imposto.

Alega que a Infração 01 não deve prosperar porque foi lançada em valor aquém do mínimo previsto em lei para justificar a autuação.

Pede pela insubsistência e a não cumulação da infração 02 “(ICMS comum)” e da Infração 03 “(ICMS antecipação)”.

Salienta que no ano de 2009 as bombas de diesel do “Posto Cachoeira” foram automatizadas, passando o controle do encerrante do sistema mecânico para o sistema digital, e que tal mudança culminou por gerar uma diferença de 50.000 litros de óleo diesel nos controles do encerrante, conforme declaração firmada pela empresa GERPOS que executou as tarefas de transferência de um sistema para o outro, refletindo, tal diferença, no LMC no ano de 2010.

Destaca que no que se refere ao etanol, o autuante deixou de considerar notas fiscais e considerou em duplicidade outras, conforme apontado no item 2 – que trata da nulidade na defesa apresentada. Argumenta que não aconteceu o fato descrito no Auto de Infração quanto ao etanol em 2009, refletindo o equívoco nos controles de 2010.

Enfatiza que o autuante calculou ICMS normal (Infrações 02 e 04) e ICMS antecipado (Infrações 03 e 05), o que constitui, no seu entender, uma indevida cumulação, uma vez que, estando o comércio de combustíveis sujeito à tributação antecipada, não pode ser também tributado pelo ICMS normal, sob pena de incorrer-se no “*bis in idem*.” Argumenta que aqui ocorreu reflexo da diferença ocorrida no ano de 2009, quando as bombas de diesel foram automatizadas, passando o controle do encerrante do sistema mecânico para o sistema digital, oportunidade em que não houve como tecnicamente resolver uma diferença de aproximadamente 50.000 litros de óleo diesel que tal mudança culminou por gerar, inexplicavelmente, nos controles do encerrante, como se depreende da declaração firmada pela empresa GERPOS que executou as tarefas de transferência de um sistema para o outro (doc. 45).

Aduz que ocorreu, ainda, o fato de a Nota Fiscal nº 000.006.100 e a Nota Fiscal nº 000.006.101 serem emitidas como se fossem para a sua Matriz, mas referiam-se a combustíveis que foram destinados ao seu estabelecimento (filial objeto do Auto Impugnado), garante que aquele combustível foi descarregado e comercializado em seu estabelecimento (filial) e não constou do LMC da sua matriz. Salienta que o emissor daquelas notas procedeu a posterior retificação. Argumenta que tais fatos comprometem a análise constante, respectivamente, dos demonstrativos de fls. 19 e 24 dos autos.

Frisa que a Nota Fiscal nº 000009905 não foi considerada pelo autuante, comprometendo a análise de fls. 36 dos autos.

Conclui pedindo que o Auto de Infração seja julgado nulo ou improcedente.

O autuante presta informação fiscal, às fls. 189 a 193, reproduz os argumentos defensivos, aduz que assiste razão ao autuado quanto a arguição apresentada em sede de preliminar. Diz que várias notas fiscais de entradas de álcool carburante deixaram de ser apresentadas à fiscalização durante a ação fiscal e outras deixaram de ser capturadas pelo sistema controlador de notas fiscais eletrônicas (NF-e). Pontua que tais fatos não acarretam a nulidade do procedimento fiscal, por ser passível de correção. Esclarece que para tanto, elaborou novo levantamento quantitativo do estoque de álcool carburante do estabelecimento, excluindo as notas fiscais apropriadas em duplicidade, e incluindo as notas fiscais não consideradas no demonstrativo anterior, ficando o trabalho final a salvo de incorreções, em nada prejudicando o procedimento fiscal, conforme cópia anexa, que serão entregues ao contribuinte, pela repartição fazendária, para sua manifestação.

No mérito diz que em relação à Infração 01 o autuado não observou que a fixação de valor mínimo é para a lavratura de Auto de Infração na sua totalidade, que não pode ser inferior a R\$ 3.000,00, conforme estabelece o RPAF/BA, e que sendo o somatório das infrações superior a este valor, não há limite de valores para lançar no Auto de Infração.

Quanto às Infrações 02 e 03, aduz que as mesmas decorreram de diferenças de estoque, apuradas em exercício fechado. Frisa que de acordo com o Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) do estabelecimento, não se verifica nos controles dos encerrantes dos bicos de óleo diesel, qualquer quebra da sequência, e que até a data do início da fiscalização, quando se procedeu à contagem dos estoques, os totalizadores dos bicos continuavam no sistema mecânico, e não informatizados como alega o defendente, conforme se pode constatar da “Declaração de Estoque – Combustível” de fl. 18, assinado pelo preposto do fisco e pelo funcionário do autuado.

Mais adiante o defendente refere-se às notas fiscais não consideradas e as inseridas em duplicidade, relativas ao ETANOL.

Esclarece que o erro apontado relativo às notas fiscais de etanol, foi devidamente corrigido mediante a elaboração de novo levantamento incluindo as notas fiscais não consideradas, e

excluindo as duplicadas, conforme já descrito inicialmente, cuja cópia está sendo juntada ao presente processo. Garante que engano ocorrido, ora feita a correção, em nada refletiu no exercício de 2010, haja vista não ter havido qualquer interferência no estoque final do exercício de 2009, que serve de base para o levantamento do exercício seguinte.

Argumenta ainda o impugnante, que o fato de se ter cobrado ICMS Normal, na infração 02 e ICMS Antecipado, na infração 03, sobre as entradas de combustíveis não registradas, implica, indevida cumulação de cobrança do imposto.

Expõe que a cobrança do ICMS normal e ICMS antecipado, foi em decorrência de diferenças apresentadas nas entradas dos produtos. Logo, sendo cobrado o imposto normal, também é devido o ICMS sobre as saídas subsequentes, na forma de antecipação.

Conclui que no que concerne a álcool carburante, os valores cobrados ficam reduzidos a zero, no exercício de 2009, haja vista a apuração de saídas sem documentação fiscal naquele exercício, não havendo ICMS a cobrar, por já ter sido recolhido por antecipação. Resta a diferença apurada relativa a óleo diesel, nas Infrações 02 e 03.

Assinala que as Infrações 04 e 05 referem-se a diferenças de estoque, apuradas em exercício aberto. Frisa que o autuado alega que as diferenças ocorreram em decorrência da mudança de sistema das bombas de óleo diesel, de sistema mecânico para digital.

Enfatiza que se trata de diferenças apuradas no exercício de 2010, e que a justificativa do autuado não é plausível, uma vez que de acordo com o Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) do estabelecimento, não se verifica nos controles dos encerrantes dos bicos de óleo diesel, qualquer quebra da sequência. Garante que até a data do início da fiscalização, quando se procedeu à contagem dos estoques, os totalizadores dos bicos continuavam no sistema mecânico, e não informatizados como alega o autuado, conforme se pode constatar da “Declaração de Estoque – Combustível” de fl. 18, assinado pelo preposto do fisco e pelo funcionário do autuado.

Argui que mesmo que tivesse havido o dano pretendido nas bombas de combustíveis, em nada refletiria no exercício de 2010, uma vez que os estoques do estabelecimento foram levantados, conferidos e devidamente registrados na escrita da empresa, em 31/12/2009, conforme constam tanto no Livro Registro de Inventário, como no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) do estabelecimento, quantidades estas que serviram de base para o movimento do exercício de 2010.

Lembra que o autuado faz referência às Notas Fiscais de entradas nº 00.006.100 e 000.006.101, relativas a gasolina comum e óleo diesel respectivamente, informando que aqueles documentos foram emitidos para à Matriz, situada na BR-101, km 503,5, com Inscrição Estadual nº 40.550.547, porém, as mercadorias foram descarregadas na Filial objeto da presente ação fiscal; confessa ainda, que as entradas das mercadorias não foram registradas no LMC; por fim, informa que a emissora daquelas notas procedeu à posterior retificação.

Aduz que os argumentos do autuado não são convincentes. Primeiro, porque no curso da ação fiscal não foi apresentada ao preposto do fisco, nem as notas fiscais em questão, nem as chamadas cartas de correção. Segundo, que somente após o encerramento da fiscalização as ditas cartas de correção são emitidas e juntadas ao processo fls. 180 e 183. Salienta que o autuado apresentou seu Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) devidamente escriturado, dia a dia, sem a inclusão das Notas Fiscais em questão.

Frisa que a Nota Fiscal nº 000009905, não considerada no levantamento inicial, não foi apresentada na época oportuna ao Agente do Fisco, bem como não estava registrada no LMC. Suprindo esta falta, o preposto do fisco inseriu referido documento em novo levantamento fiscal, que está anexando ao presente processo, corrigindo assim a distorção verificada. Informa que com a retificação o lançamento relativo a álcool carburante fica reduzido para 6.047,33 e R\$ 1.916,40, pelo ICMS normal e o antecipado, respectivamente, em função dos ajustes procedidos em função do aparecimento da Nota Fiscal acima citada.

Conclui pedindo que o Auto de Infração seja julgado procedente parcialmente.

O autuado apresenta manifestação às fls. 203 a 208, argui que os defeitos apontados na defesa não são capazes de serem sanados na manifestação, porque em 10 dias não tem como realizar novos levantamentos contábeis e documentais para ofertar uma defesa satisfatória. Argumenta ainda que aqueles defeitos refletem na análise do estoque de combustíveis, desequilibrando, nos anos seguintes, todo o controle do Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), porque o autuante afirma que apurou o estoque de combustíveis por um imaginado sistema mecânico, como se vê do documento de fls. 18, ora afirma tê-lo apurado pelo LMC eletrônico, estando o encerrante mecânico inativo e gerando diferença em relação ao encerrante eletrônico. Reitera o pedido de nulidade do Auto de Infração.

Pontua que para reduzir os valores das Infrações 04 e 05, relativamente ao álcool carburante/ etanol, o autuante considerou a Nota Fiscal nº 000009905. Observa que no novo demonstrativo, a soma dos encerrantes dos anos de 2009 e 2010 (692.929,10 + 196.697,14) alcança 889.829,24 litros e a soma de entradas (coluna E) alcança 881.00 litros, com diferença de 8.826,24 litros.

Argumenta que considerando que para o álcool carburante/etanol é prevista evaporação de 0,60%, deveria ter sido abatido no estoque a quantidade de 5.338,95 litros, abatendo-se esta quantidade dos 8.826,24 litros acima indicada restaria um estoque de no máximo, 3.487,29 litros e não a apontada naquele novo demonstrativo de 16.108 litros.

Assim, no tocante a álcool carburante/etanol a Infração 04 e a Infração 05 devem ser reduzidas para valores relativos ao estoque de, no máximo, 3.487,29 litros.

Acrescenta que o autuante não levou em consideração as Notas Fiscais 000.006.100 de gasolina comum e 000.006.101 de óleo diesel, sob o argumento de que tais notas fiscais não teriam sido apresentadas quando da fiscalização e que as cartas de correções relativas àquelas notas fiscais teriam sido emitidas poucos dias após a autuação.

Enfatiza que nada impede que, por equívoco do autuado, tais notas fiscais sejam apresentadas quando de sua defesa, não restando prejudicada pelo fato de não terem elas sido apresentadas quando da fiscalização. Tanto assim que o autuante levou em consideração a Nota Fiscal nº 000009905, apresentada junto com a defesa.

Explica que as cartas de correção indicam que mencionadas notas fiscais foram emitidas como se o combustível ali constante fosse para a sede da empresa (Posto Nego Veio), mas foram contabilizadas como do posto autuado, onde o combustível foi descarregado e comercializado. Ressalta que tal equívoco se deu porque ambos os postos de gasolina giram sob a mesma razão social, jamais pela indelicada sugestão de que teriam sido “fabricadas” para que o subscritor da defesa “para socorrer o seu cliente”, mesmo porque deixaria a sede da empresa descoberta em seu estoque e não estaria ela contabilizada no estabelecimento autuado.

Argumenta que ao contrário do que tenta sustentar o autuante na parte final do décimo parágrafo de sua informação, a diferença gerada pela passagem do sistema mecânico para o sistema eletrônico das bombas de combustíveis está demonstrada no documento 44 acostado à defesa.

Reitera todos os argumentos e as provas trazidas com a defesa feita.

Conclui pedindo que o Auto de Infração seja julgado nulo ou improcedente.

O autuante presta nova informação fiscal, às fls. 213 e 214, aduz que o autuado além de insistir em pedir a nulidade do Auto de Infração, apresenta outros argumentos, insuficientes para elidir a ação fiscal após as correções realizadas.

Salienta que as incorreções verificadas no procedimento fiscal foram totalmente sanadas mediante a elaboração de novos levantamentos e demonstrativos, atendendo ao que dispõe o § 1º do artigo 18 do RPAF/BA, afastando a premissa de nulidade aventada pelo autuado.

Ressalta que o fato de o sistema ter sido ou não modificado de mecânico, para eletrônico, em nada interferiu nos estoques iniciais e finais do estabelecimento, uma vez que na condição de autuante considerou os números escriturados no Livro Registro de Inventário, que demonstram o quantitativo de mercadorias existente no final de cada exercício – 31 de dezembro, e início do ano seguinte, conforme consta da sua escrituração, bem como da “Declaração de Estoque – Combustível” emitida pela empresa (fl. 18), no caso do levantamento em aberto.

Esclarece que os ajustes relativos à evaporação foram devidamente considerados no levantamento efetuado, nos exercícios fiscalizados, dia a dia, conforme consta dos demonstrativos de fls. 40 a 47, onde são considerados os ganhos e perdas diários, conforme legislação específica sobre a matéria, cujo resultado foi devidamente transportado para a planilha de fl. 194, retificada. Com isso em relação a álcool carburante/etanol, apurou saídas sem notas fiscais no exercício de 2009 e entradas sem documentos no exercício de 2010, de 16.108 litros do produto, cobrando o ICMS pelas entradas não registradas.

Assevera que as cartas de correção emitidas após o encerramento da ação fiscal, não podem ser consideradas, por demonstrar que foram emitidas com o intuito de acobertar diferenças apresentadas em seus estoques. Pois, mencionados documentos pertencem a outro estabelecimento da empresa, onde os produtos foram descarregados.

Destaca com relação à nota fiscal nº 000009905, que a situação é diversa das notas fiscais objeto das cartas de correção apresentadas, porque o documento acima tem como destinatário o autuado, com todos os dados a ele pertinentes, cuja data de emissão está dentro do período fiscalizado.

Conclui mantendo as informações prestadas às fls. 189 a 198 do PAF.

#### **VOTO**

Inicialmente o contribuinte suscitou nulidade do Auto de Infração sob os argumentos de que: a) no exercício de 2009 o autuante deixou de considerar em seu levantamento algumas notas fiscais de entradas, cópias às fls. 119 a 175, assim como considerou em duplicidade outras notas fiscais, cópias às fls. 95 a 118, discriminadas nos anexos I e II às fls. 92 e 93, relativas ao combustível álcool carburante/etanol; b) não foram incluídas em suas planilhas as Notas Fiscais nº 6100-gasolina, 6101-óleo diesel e 9905-etanol, referentes ao exercício de 2010 e c) houve cumulação indevida da Infração 02 com a 03 e da Infração 04 com a 05, por entender que estando o comércio de combustíveis sujeito à tributação antecipada, não pode ser também tributado pelo ICMS normal.

Examinando as peças processuais verifica-se que no ato da informação fiscal, à vista dos documentos fiscais colacionados aos autos pelo sujeito passivo, o autuante realizou revisão do seu trabalho, excluiu do levantamento original as notas fiscais lançadas em duplicidade e incluiu os documentos fiscais não considerados na constância da fiscalização, que tiveram provadas as aquisições dos combustíveis nelas discriminados por parte do sujeito passivo, elaborou novo demonstrativo, do qual recebeu cópia o contribuinte e sobre o mesmo se manifestou, no prazo legal de 10 dias concedidos, fls. 209 e 210 dos autos.

Quanto à alegação de que houve cumulação das infrações mencionadas acima, não vislumbro tal ocorrência, ressalto que em se tratando de levantamento quantitativo de estoque, no caso de apuração de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, deve ser exigido o pagamento do imposto do sujeito passivo na condição de responsável solidário, bem como por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio contribuinte. Art. 39,V; 60, II, “b” e 61, II, “a” do RICMS/97 e art. 10 da Portaria nº445/98. Portanto não procede a arguição defensiva.

Diante do exposto acima, estão corretos os procedimentos do autuante, não constam dos autos quaisquer dos motivos que pudessem conduzir à anulação do feito, elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. Isto posto, não acolho o pedido de nulidade suscitado pelo contribuinte.

No mérito, em relação à Infração 01, não faz sentido a alegação do contribuinte de que “não deve prosperar tal infração, por ter lançado valor aquém do mínimo previsto em lei para justificar a autuação fiscal”. Saliento que o Auto de Infração será lavrado para exigência de tributos, acréscimos tributários e multas, sempre que, mediante ação fiscal relativa a estabelecimento de contribuinte ou desenvolvida no trânsito de mercadorias, for constatada infração à legislação tributária, quer se trate de descumprimento de obrigação principal, quer de obrigação acessória. A norma dispensa a lavratura de Auto de Infração relativo a créditos tributários cujo valor seja igual ou inferior a R\$ 200,00 (duzentos reais). Art. 38, Parágrafo e Único do RPAF/99.

No presente caso, observo que se trata de imposto registrado no livro Registro de Apuração do ICMS, no valor de R\$11,06, não recolhido, à fl. 55. Sendo que, além do referido valor da Infração 01, foi lançado crédito tributário atinente a outras infrações, cuja soma das infrações totaliza o valor histórico de R\$53.985,96 do Auto de Infração. Portanto não assiste razão ao contribuinte, tal alegação. Está correto o procedimento do autuante em exigir o crédito tributário lançado e não recolhido, no valor consignado na Infração 01. Infração mantida.

Quanto aos itens 02 e 03, e 04 e 05, o Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS, em razão de irregularidades constatadas em levantamento quantitativo de estoques, no exercício fechado de 2009 e no exercício aberto de 2010 quando foram verificadas diferenças de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (combustíveis), fato que motivou o lançamento do crédito tributário 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.

O autuado atua no comércio varejista de combustíveis e, como tal, normalmente deveria receber as mercadorias que adquire por meio de notas fiscais com o ICMS pago por antecipação tributária. Entretanto, na situação em análise, exige-se corretamente o imposto devido, por solidariedade, bem como o ICMS devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo apurado em função do valor acrescido, em razão da constatação da falta de registro, em sua escrituração, de entradas de combustíveis, ocorridas em seu estabelecimento.

As ocorrências citadas foram detectadas por meio de levantamento quantitativo de estoques das mercadorias diesel comum e álcool comum, no exercício de 2009, e diesel comum, álcool comum, gasolina comum e gasolina aditivada, no exercício de 2010, com base nos registros constantes no LMC escriturado pelo contribuinte, nas notas fiscais de entradas, bem como no livro Registro de Inventário e no caso do exercício aberto com base também na declaração de estoque assinada pelo contribuinte, à fl. 18, tendo sido apuradas quantidades de entradas de mercadorias sem os devidos registros fiscais e contábeis. Observo que, ao contrário do que argumentou o sujeito passivo, no levantamento fiscal o autuante considerou os ajustes relativos a perdas e ganhos apuradas através dos demonstrativos às fls. 21 a 23, 28 a 35, 40 a 47 e 50 a 53, além das aferições consignadas no LMC do contribuinte. Todos registrados nos demonstrativos de apuração das omissões de entradas, às fls. 19, 24, 36 e 48 do PAF.

Em relação à mercadoria álcool carburante/etanol, levantamento realizado no exercício fechado de 2009, à vista dos elementos trazidos aos autos pelo sujeito passivo na defesa, o autuante realizou revisão do seu trabalho, incluiu em seu novo levantamento as notas fiscais de entradas, não consideradas nas planilhas originais, cópias às fls. 119 a 175, assim como excluiu as notas fiscais lançadas em duplicidade, cópias às fls. 95 a 118, resultando na apuração de omissão de saídas de

33.130 litros do referido combustível, deixando assim de existir a omissão de entradas de 11.870 objeto de autuação. Diante do exposto, deve ser excluído o item 02 da Infração 02 no montante de R\$ 4.456,38 e mantido o valor de R\$ 4.228,44 do item 01, e como consequência deverá ser excluído também, o item 02 da Infração 03 na quantia de R\$ 1.412,23 e mantido o valor de R\$ 1.177,20 referente ao item 01.

No que se refere à mesma mercadoria álcool carburante/etanol levantamento realizado no exercício aberto de 2010, com base na Nota Fiscal nº9905, trazida aos autos pelo contribuinte, à fl. 184, o autuante também procedeu revisão do seu trabalho, incluiu em seu novo levantamento 5.000 litros do citado combustível não considerados anteriormente e reduziu a omissão de entradas de 21.108 litros para 16.108. Assim, deve ser reduzido do item 03 da Infração 04 o montante de R\$ 7.924,56 para R\$ 6.047,33, também do item 03 da Infração 05 a quantia de R\$ 2.511,29 para o valor de R\$ 1.916,40. Quanto a metodologia de soma dos encerrantes dos anos de 2009 e 2010 para reduzir a quantidade das omissões, pretendida pelo contribuinte, não pode ser aplicada, posto que não há previsão legal para tal procedimento. Verifico que o método utilizado pelo autuante está de acordo com a orientação disposta na Portaria nº445/98 que orienta sobre os procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoque por espécie de mercadorias.

O sujeito passivo argumentou que no ano de 2009 houve uma diferença de aproximadamente 50.000 litros de óleo diesel, em decorrência da automatização do sistema de controle dos encerrantes com reflexo em 2010, entretanto não trouxe aos autos a prova de tal ocorrência. A declaração da Gerpos Sistemas Ltda, citada, às fls. 177, não demonstra cabalmente a ocorrência da mencionada diferença. Pelos elementos trazidos aos autos, consoante demonstrado anteriormente, verifica-se que o autuante realizou o seu levantamento a partir dos registros constantes no LMC escriturado pelo contribuinte, nas notas fiscais de entradas, bem como no livro Registro de Inventário e no caso do exercício aberto com base também na declaração de estoque assinada pelo contribuinte, à fl. 18, tendo sido apuradas quantidades de entradas de mercadorias sem os devidos registros fiscais e contábeis, onde foram considerados os ajustes relativos a perdas e ganhos, além das aferições consignadas no LMC pelo contribuinte.

Saliento que o contribuinte alegou que as mercadorias gasolina comum e óleo diesel, constantes das Notas Fiscais nº 00006100 e 000.006.101, não consideradas pelo autuante, foram destinadas, ao seu estabelecimento e nele comercializadas. Examinando os mencionados documentos fiscais verifica-se que consta como sendo destinatário de tais mercadorias o contribuinte localizado na Rodovia BR 101, km 503,5, s/nº, bairro Odilon, no Município de Itabuna, CNPJ nº 00.231.792/0001-05, Inscrição Estadual nº 40.550.547, cujos acervos cadastrais são diferente dos dados do contribuinte autuado. Apesar do alegado não trouxe a prova de que tais mercadorias foram destinadas ao seu estabelecimento e nele comercializadas. No intuito de provar sua tese, juntou aos autos duas cartas de correção constando como destinatário o seu estabelecimento, consignando os seus dados cadastrais completos, emitidas pelo remetente das mercadorias. Apesar do esforço do contribuinte de tentar provar o alegado por outros meios, saliento que no presente caso, as referidas cartas de correção por si só não são suficientes para provar os fatos argüidos. Ademais, esses documentos apenas serão admitidos quando não se relacionarem com dados que influam no cálculo do imposto ou quando não implicarem mudança completa do nome do remetente ou do destinatário. Art.201, § 6º do RICMS/97. Portanto está correto o procedimento do autuante de não incluir na revisão do levantamento original as mercadorias mencionadas acima, uma vez que não ficou provado que tais mercadorias foram destinadas ao autuado e comercializadas em seu estabelecimento comercial.

Observo que o sujeito passivo não apresentou uma impugnação objetiva no que se refere aos dados consignados no livro Registro de Inventário, no LMC, nos demais elementos que fundamentaram a autuação, bem como nos números apurados pela fiscalização, que representaram os montantes consignados em cada uma das infrações que compõem o lançamento. As notas fiscais contestadas e que foram provadas as irregularidades foram acolhidas pelo autuante, que em revisão fiscal corrigiu as omissões e incorreções apontadas pelo sujeito passivo.



Trata-se de fato vinculado à escrituração comercial e fiscal do estabelecimento, os documentos estão de posse do requerente, cuja prova ou sua cópia poderia ter sido juntada aos autos. Ressalto que conforme disposto no art. 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF/BA - Dec. 7.629/99) é assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações. Como nada foi apresentado, além das notas fiscais trazidas aos autos e acolhidas pelo autuante, para comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha, importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária, constituindo mera negativa de cometimento da infração, o que a luz dos artigos 142 e 143 do mencionado diploma legal, não desonera o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto.

Constato que os procedimentos conduzidos pela fiscalização apresentam sintonia com as regras estabelecidas na Portaria nº 445/98 e no RICMS/BA (Decreto nº 6.284/96), no RPAF/99 e no RICMS/97.

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

### 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 **110427.0008/10-6**, lavrado contra **LOPES LEMOS COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$45.645,23**, acrescido das multas de 50% sobre R\$11,06; de 60% sobre R\$10.798,31; de 70% sobre R\$4.228,44 e de 100% sobre R\$ 30.607,42, previstas no art. 42, incisos I, “a”, II “d” e III da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de agosto de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA – RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR