

**PROCESSO Nº** - A.I. Nº 298951.0707/03-3  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e CORTES AZEVEDO PRODUTOS DE PETRÓLEO LTDA.  
**RECORRIDOS** - CORTES AZEVEDO PRODUTOS DE PETRÓLEO LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF Nº 0420-01/03  
**ORIGEM** - INFAZ ITABUNA  
**INTERNET** - 13.02.04

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0200-12/03

**EMENTA.** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA Nessa situação, deve-se exigir o tributo do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável tributário. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Não foi comprovado o pagamento do imposto devido por antecipação na aquisição da mercadoria em questão. Abatido o crédito da operação anterior (item precedente). Provado que no exercício de 2003 houve pane nos equipamentos. Este fato reduz o valor do débito deste ano. Indeferido o pedido de diligência. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e Voluntário, interpostos à Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 04/07/03, para cobrar ICMS, no valor de R\$53.039,31 acrescido da multa de 70% e 60%, em decorrência:

1. Falta de recolhimento do imposto, por responsabilidade solidária, pelas aquisições de mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias (exercício de 2002) - R\$6.540,03;
2. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão de registro de entradas de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria (exercício de 2000) – R\$1.483,58;
3. Falta de recolhimento do imposto, por responsabilidade solidária, pelas aquisições de mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias (exercício

aberto de 01/01/03 a 05/06/03) - R\$34.183,08;

4. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão de registro de entradas de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria (exercício aberto de 01/01/03 a 05/06/03) – R\$10.832,62.

O contribuinte (fls. 44/46), apresentou impugnação ao lançamento relatando, inicialmente, que os levantamentos foram feitos através da leitura eletrônica dos bicos 04 e 08 e do Livro de Movimentação de Combustíveis - LCM, sendo detectada irregularidade quanto às entradas e saídas do álcool hidratado para veículos.

Afirmou que os auditores haviam considerado corretamente as aquisições do álcool. Porém não foram consideradas as notas fiscais de saídas para conferência dos litros vendidos. Afirmou que os dados retirados do LCM não determinavam a verdade e a realidade dos fatos e não poderiam ser considerados como fato gerador do levantado. Primeiro porque não houve distorção numérica em cada bico, como poderia ser verificado em 29/5/03 a 4/7/03. Em segundo lugar, ao adquirir o posto foi feita fiscalização pela ANP, quando se constatou uma diferença numérica considerável nos bicos. Na época solicitou ao representante daquele órgão que “zerasse” os bicos para começar suas atividades comerciais sem qualquer problema. Foi informado que os bicos não poderiam ser “zerados”. Tentou adquirir novas bombas, porém foi informado pelo fornecedor de que somente poderia adquiri-las após um ano, já que não possuía crédito nem respaldo financeiro. Diante da situação, conformou-se e deu-se por seguro, imaginando que a ANP tinha respaldo para prestar uma orientação desse nível.

Assim, em relação a sua gestão, disse que nunca comprou álcool, nem qualquer outro produto, sem nota fiscal. Confessou, entretanto, que sua experiência no ramo da atividade estava começando a surgir diante de cada nova situação e que as aquisições realizadas extra empresa somente ocorreram enquanto estava regularizando a aprovação do seu cadastro.

Prosseguindo, afirmou-se perplexa com o Auto de Infração, pois seu valor ultrapassava em muito a realidade de qualquer posto da cidade, pois o produto álcool não tem muita saída e, pela quantidade de litros mencionados pela fiscalização chega-se a uma média mensal absurda e totalmente fora da realidade.

Que sempre se tem pautando pela boa conduta e seriedade, constituiu a empresa em 15/05/2002, com a finalidade de comercializar no varejo combustível e lubrificante para veículos automotores, estando devidamente cadastrado na Secretaria da Fazenda e demais órgãos.

Que a realidade dos fatos era que ao adquirir a empresa já existia uma diferença conforme atestou a própria ANP. Nesta situação, solicitava uma nova fiscalização nas duas empresas, principalmente no que se referia ao ato de tramitação, para ficar patente a lisura de seus atos. Requereu a improcedência da ação fiscal.

Manifestando-se (fl. 48), os autuantes ratificaram o procedimento fiscal, ressaltando que todos os levantamentos foram feitos com base em informações registradas pelo próprio autuado nos livros

fiscais (art. 314 do RICMS/BA): livro de Movimentação de Combustíveis (fls. 17/21) e livro de Registro de Entradas (fls. 24/39), Declaração de Estoques-Combustível (fls. 8/10) e nas notas fiscais de entrada apresentadas (fls. 14/15).

Que no período compreendido entre 29/05/2002 e 31/12/2002, conforme LMC (cópias apensadas) a autuada apresentou omissão de entradas de 20.000 litros de álcool. No período apurado do ano de 2003, o encerrante, registrado no LMC (fl. 21) e no período compreendido entre 1/1/2003 e 23/1/2003, apresentou omissões de entradas nos bicos de álcool, de 1.284,95 litros e 132,96 litros. Em 23/1/2003, conforme relato da autuada no LMC (fl. 21), houve o registro de novos valores de fechamento (429.863,57 e 196.723,20 litros de álcool), que comparativamente, à Declaração de Estoques-Combustível (fl. 10), apresentou novas omissões de entrada de 68.465,82 litros e 16.790,93 litros, nos bicos, perfazendo um total de 86.674,66 litros de álcool omitidos no período considerado.

Quanto à gasolina comum, o LMC (fl. 19) apresentava estoque de abertura de 16.032 litros, através do recebimento de 10.000 litros, de suposta nota fiscal nº 200, não apresentada à fiscalização e, também, não registrada no seu Livro de Registro de Entradas (fls. 23/39).

Chamado a tomar conhecimento da informação fiscal, o autuado novamente se manifestou, agora através de procurador legalmente constituído (fls. 59/62), ratificando suas razões anteriores de defesa, que a causa da omissão encontrada se deu pela diferença encontrada no encerrante mecânico. Nesta circunstância, não poderia ser atribuído ao autuado o ônus ou a culpa por erro da sua sucessora se efetivamente ocorreu, conforme demonstrou o preposto fiscal.

Junta-se a esse fato, que a empresa sempre adquiriu o produto álcool em pequena quantidade, ainda existindo estoque do produto álcool adquirido na data do início da ação fiscal. Assim, não era possível conceber que o estoque apresentado nos controles mecânicos confrontados com o eletrônico fosse superior, de forma superdimensionada, dos controles e documentos escriturais do produto. Para corroborar sua alegação trouxe à lide cópia de Atestado de Intervenção, realizado por falta de energia elétrica no estabelecimento no dia 28/8/03, quando o lacramento eletrônico sofreu pane alterando, inusitadamente, os dados armazenados apresentando estoque na bomba nº 8 para 6.666.706,59 litros e na bomba nº 4 para 600.246,82 litros. Entendeu que este fato comprovava que tais quantidades de produto jamais foram adquiridas pela empresa, inclusive por sua curta existência, e que acidentes eletrônicos podem ocorrer nos controles, que deram respaldo à autuação. Neste sentido requereu perícia técnica nos equipamentos da empresa para que fosse apurada a verdade dos fatos confrontando-os com a realidade da empresa.

Reportou-se, ainda, que o produto álcool é tributado na origem, o que se presume já recolhidos os impostos devidos por antecipação tributária em toda a cadeia de comercialização posterior, até o consumidor final. Portanto, tributá-lo novamente, era ilegal e indevido, nos termos do Código Tributário Nacional. Que a eventual circunstância de não estar acompanhado de nota fiscal, não autorizava que a mercadoria fosse novamente tributada, sob pena de ilegalidade, vez que a incidência tributária é inerente ao produto em face da transferência de propriedade e não as circunstâncias em que for encontrado.

Por fim requereu, novamente, perícia técnica e a Improcedência da autuação.

O julgador de Primeira Instância emitiu o seguinte voto:

“Antes de adentrar no mérito da autuação, me pronuncio a respeito de duas questões levantadas pelo impugnante.

A primeira diz respeito ao fato de que o autuado ao adquirir a empresa, constatou, na época, inclusive atestado pela ANP, que existiam diferenças nas bombas 4 e 8 do estabelecimento comercial. Por isto não poderia ser a ele imputado o ônus desta diferença. Equivoca-se o impugnante. O art. 133, I, do CTN expressamente determina que a pessoa, natural ou jurídica, que adquiri de outra, por qualquer título, fundo de comércio ou estabelecimento comercial, industrial ou profissional e continuar a respectiva exploração, sob a mesma razão social ou não, responde integralmente pelos tributos relativos ao estabelecimento adquiridos e devidos, se o alienante cessar a exploração do comércio, indústria ou atividade. No caso, o autuado, através de um contrato de compra e venda, conforme relatado, adquiriu da Distribuidora de Produtos de Petróleo Ano 2000 Ltda, o estabelecimento comercial, exercendo a mesma atividade com outra razão social. Assim e no caso, responde pelas obrigações tributárias do alienante.

Portanto, mesmo que tal diferença existisse, vez que não comprovada, a obrigação tributária seria do autuado.

Observo ainda, que esta diferença, caso confirmada, somente existiria no exercício de 2002 e, jamais no em 2003.

A segunda diz respeito ao regime de tributação a que os produtos se encontram “submetidos”, ou seja, devem sair das distribuidoras com o pagamento do imposto recolhido por antecipação tributária. É correta a posição do impugnante quando diz que a mercadoria submetida no regime da substituição tributária na cadeia comercial já está com o imposto quitado, no seu primeiro momento, ou seja, a fase de tributação se encontra encerrada. Porém este fato somente se comprova com os documentos fiscais. O que aqui se apurou foram entradas dos produtos desacompanhados de notas fiscais, o que torna indeterminada sua origem, e, conseqüentemente, não existe comprovação do pagamento do ICMS pelo fornecedor.

Adentrando no mérito do lançamento, o Auto de Infração trata da cobrança do ICMS que foi apurado através da auditoria de levantamento quantitativo dos estoques de mercadorias, em exercício findo (2002) e exercício não findo (01/01/03 a 04/07/03), ou seja, em exercício aberto. O autuante detectou a falta de recolhimento do imposto pela constatação da existência de mercadorias em estoque desacompanhada de documento fiscal, sendo atribuído ao seu detentor (o autuado) o pagamento do imposto por responsabilidade solidária. Também cobrou o imposto por substituição tributária, vez que a mercadoria levantada neste regime se encontra enquadrada (álcool hidratado para uso em veículos a gasolina).

O autuado confirmou as quantidades de entradas apuradas pela fiscalização. Não se pronunciou quanto as quantidades dos estoques iniciais e finais, o que me leva a entender corretos.

Toda a questão se encontra nas quantidades de saídas. As questões básicas levantada foram duas:

1. Não foram consideradas as notas fiscais de saídas e sim a movimentação registrada no Livro de Movimentação de Combustíveis - LCM, que o impugnante entendeu que não espelhava a realidade de suas transações comerciais;

2. Que houve, no período, pane nos equipamentos (bombas nº 4 e 8), com conseqüente alteração dos dados armazenados.

Quanto ao primeiro questionamento observo que o autuado é obrigado, pela legislação tributária do ICMS, a possuir e escriturar o LMC (art. 314, V, do RICMS/97). Este livro, obrigatoriamente, deve ser escriturado com os volumes diários vendidos, ou seja, diariamente deve ser informada a abertura e fechamento de cada bomba. Além do mais e para corroborar esta posição, a própria ANP determina claramente na Portaria nº 116 de 05/07/00, no seu art. 10, XII e XIII, que o revendedor varejista (caso do autuado) é obrigado a manter em perfeito estado de funcionamento e conservação os medidores e tanques de armazenamento de sua propriedade e de terceiros, cuja manutenção seja de sua responsabilidade, e notificar o distribuidor proprietário dos equipamentos a necessidade de manutenção dos mesmos. Indo adiante, a Portaria DNC nº 26, de 16/11/92 também exige que todas as ocorrências devem ser registradas no citado livro, inclusive a modificação do método de medição dos tanques. Assim, os encerrantes (abertura e fechamento) retratam fielmente as saídas diárias de combustível em um posto de gasolina, consignadas em suas bombas. Estas quantidades somente poderiam ser desconstituídas através de fatos alheios à vontade do contribuinte (por exemplo, pane no equipamento) em que ficasse consignado nos autos a prova material do ocorrido. Pelo exposto, as quantidades das vendas efetuadas e escrituradas no LCM são as corretas.

Quanto ao segundo questionamento, me posiciono quando adentrar ao mérito da autuação em relação ao ano de 2003.

O levantamento fiscal (cobrança da responsabilidade solidária pela entrada de mercadoria sem emissão de nota fiscal e o imposto por antecipação tributária) realizado no ano de 2002, pelas colocações acima expostas não podem ser desconstituídos. Assim, mantenho o valor de R\$6.540,03 e de R\$1.483,58.

Quanto ao ano de 2003, os autuantes realizaram o levantamento abrangendo o período de 1/1/03 a 4/7/03, porém o dividiram de 1/1/03 a 22/01/03 e de 23/01/03 a 04/07/03. Este posicionamento teve como causa a escrituração do LMC dos dias 22 e 23 de janeiro. Ocorre que no dia 23 do referido mês e ano ficou provado que por falta de energia elétrica houve pane nas bombas 4 e 8 (autuadas). Por isto os encerrantes dos dois dias apresentam valores diferentes. Entendo que no caso esta divergência não pode ser levada em consideração, uma vez que a abertura inicial de 1/1/03 e o fechamento do encerrante do dia 4/7/03 estavam corretos, inclusive foram os dados utilizados pela fiscalização. Portanto, respondendo ao questionamento do impugnante, refaço o levantamento fiscal considerando tão somente os encerrantes dos dias 1/1/03 e de 4/7/03, conforme a seguir.

ENCERRANTES			
	ABERTURA (1/1/03)	FECHAMENTO (4/7/03)	TOTAL
BICO 4	489.448,96	498.329,39	8.880,43
BICO 8	209369,61	213.514,13	4.144,52
TOTAL SAÍDAS			13.024,95

Refazendo o levantamento do ano de 2003.

. Estoque Inicial - 2.985,66 l  
. Entradas - 5.000,00 l  
. Estoque final - 612,00 l  
. Saídas - 13.024,95 l  
. Omissões Entrada - 5.651,29 l

#### BASE DE CÁLCULO

$5.651,29 \text{ l} \times R\$1,5965\% \text{ (preço unitário médio)} = R\$9.022,2844$

#### CÁLCULO DO IMPOSTO NORMAL (Responsabilidade solidária)

$R\$9.022,2844 \times 27\% = 2.436,01$

#### CÁLCULO DO IMPOSTO ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA

$R\$9.022,2844 \times 31,69\% \text{ (MVA)} = R\$2.859,1619$

$R\$9.022,2844 + R\$2.859,1619 = R\$11.881,4463$

$R\$11.881,4463 \times 27\% = R\$3.207,9905 - R\$2.436,0167 = R\$771,97$

Subsiste a ação fiscal realizada ao ano de 2003 nos valores de R\$2.436,01 e de R\$771,97, respectivamente.

Pela Procedência Parcial da autuação.”

Em seu Recurso Voluntário o autuado diz : (I) Nenhum argumento do contribuinte foi acolhido, face ao não acompanhamento da prova de pagamento; observa-se tal simplificação de procedimento na quase integridade dos julgamentos em Primeira Instância; nenhum argumento lançado pelo contribuinte é levado em conta, mesmo sob as mais óbvias demonstrações; o pagamento do tributo é sempre o único argumento aceito. (II) O fato gerador do tributo foi unicamente falta de energia elétrica para a movimentação das bombas eletrônicas e mecânicas que gerou as diferenças apontadas. (III) As diferenças encontradas no **encerrante mecânico**, que resultaram nas diferenças apontadas no item 4 da Informação Fiscal estão contidas nos textos descritivos daquelas no Auto de Infração, teriam que ser excluídas da tributação, eis que não se tratou de fato gerador, mas de acidente. (IV) As diferenças apontadas, se realmente existentes, emanam de operações da empresa que anteriormente ocupou o posto.(V) Como se pode observar do levantamento contido no documento anexo, intitulado **Atestado de Intervenção**, realizado por falta de energia elétrica no estabelecimento no dia 28.08.2003, o lacramento eletrônico sofre pane, alterando, inusitadamente, os dados armazenados. (VI) Urge que efetue perícia técnica nos equipamentos da empresa, como requerido na defesa, para que se apure a verdade dos fatos .O documento anexo, comprobatório da ocorrência do sinistro e substituição da peça sinistrada no encerrante da bombas objeto da fiscalização da autuação testifica o alegado. Requer, finalmente, diligência na Inspetoria Fiscal de Itabuna, a fim de que seja procedido exame pericial nas bombas de combustível, por técnicos especializados indicados pela Petrobrás, para que sejam aferidas, desde a data da instalação até a data do início da fiscalização.

A Douta Procuradoria manifesta-se pelo Conhecimento e Improvimento do Recurso Voluntário, por entender que as infrações estão claramente comprovadas mediante levantamento quantitativo do

estoque por espécie de mercadoria. Salienta que o recorrente apenas requer a realização de perícia nas bombas de gasolina sem apresentar qualquer demonstrativo fiscal ou documento capaz de contrariar o levantamento elaborado pelo autuante e adequado pelo julgador de Primeira Instância.

## VOTO

Inicialmente deixo de atender ao requerido pela autuada, quanto à realização de exame pericial nas bombas de combustível, vez que a decorrência de tempo inviabiliza a real apuração do alegado; ainda mais que qualquer irregularidade deve ser assumida pela autuada na sua condição de sucessora legal pela aquisição do negócio. No mérito, nego provimento a ambos os Recursos, Voluntário e de Ofício, para manter a Decisão pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, porque restou comprovado que a infração foi efetuada com base nas informações registradas pelo autuado em seus livros fiscais, e/ou em levantamento quantitativo dos estoques de mercadorias. Quanto à alegada pane nas bombas 4 e 8, por falta de energia elétrica, o julgador de Primeira Instância procedeu os ajustes necessários, conforme demonstrado em seu voto.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298951.0707/03-3**, lavrado contra **CORTES AZEVEDO PRODUTOS DE PETRÓLEO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$11.231,59**, acrescido da multa 70% sobre o valor de R\$8.976,04, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96 e 60% sobre o valor de R\$2.255,55, prevista no art. 42, II, “d” do mesmo Diploma Legal e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de Dezembro de 2003.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ - RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE – REPR. DA PGE/PROFIS