

PROCESSO	- A.I. N° 297248.0040/03-1
RECORRENTE	- DOURADO & LOULA LTDA. (POSTO CARAÍBAS II)
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0079-03/04
ORIGEM	- INFRAZ IRECÊ
INTERNET	- 08.07.04

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0130-12/04

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **a.1)** MERCADORIAS JÁ SAÍDAS SEM TRIBUTAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, se as mercadorias já saíram sem tributação, deve-se exigir o pagamento do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido; **a.2)** MERCADORIAS AINDA EXISTENTES FISICAMENTE EM ESTOQUE. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, bem como o imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, devido por antecipação tributária e apurado em função do valor acrescido. **b)** SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Multa por descumprimento de obrigação acessória, tendo em vista que se trata de mercadoria que já havia sofrido tributação na entrada. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Negado o pedido de diligência. Considerado o percentual de perda de 0,6%, previsto em Portaria do DNC, em relação ao montante de saídas registradas. Modificada em parte a Decisão da Junta de Julgamento, reduzindo o valor da exigência fiscal. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Foi lavrado o Auto de Infração para exigir do contribuinte o pagamento de tributo e multa, no valor de R\$274.217,95, mais acréscimos legais, em relação aos fatos abaixo relatados, envolvendo operações com combustíveis:

1. falta de recolhimento do imposto, na condição do responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por

espécie de mercadorias em exercício fechado (fatos geradores ocorridos em 31/12/2002 e 30/12/2002, operações com diesel e álcool);

2. falta de recolhimento do imposto, na condição do responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto (fatos geradores ocorridos em 02/12/2003, 03/12/2003 e 04/12/2003, operações com diesel gasolina e álcool);
3. falta de recolhimento de imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduz parcela de tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, decorrente de omissão de 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 exercício fechado (fatos geradores ocorridos em 30/12/2002 e 31/12/2002);
4. falta de recolhimento de 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 terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, 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 exercício aberto (fatos geradores ocorridos em 02/12/2003 e 03/12/2003);
5. omissão de saída de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (fatos geradores ocorridos em 31/12/2001 e 31/12/2002);
6. deixou de apresentar o livro fiscal Registro de Entradas com a relação das notas fiscais referentes ao exercício de 2003, quando regularmente intimado (ocorrência - 15/12/2003, 22/12/2003, operações com gasolina e diesel).

Lastreiam o Auto de Infração os Demonstrativos e cópias de documentos juntados às fls. 6 a 35 do processo.

Apresentada tempestivamente pelo contribuinte a impugnação e prestada a informação fiscal foram os autos remetidos à 1^a Instância de julgamento que proferiu Decisão pela Procedência integral do lançamento, em deliberação unânime.

A Junta de Julgamento Fiscal rejeitou as preliminares de nulidade suscitadas pelo impugnante, posto que o Auto de Infração estaria de acordo com a legislação, não incidindo nas disposições do art. 18 do RPAF/99. Os demonstrativos dos autos descrevem fielmente a situação verificada, não havendo cerceamento de defesa, ressaltando que foi seguida a legislação, com base na Lei nº 7.014/96 e também no RICMS. Negado, também, o pedido de diligência. No mérito, o relator “*a quo*” externou a seguinte fundamentação:

“... , trata o presente Auto de Infração de exigência de penalidades fixas por falta de atendimento a intimação e relativa à omissão de saídas de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária que já haviam sofrido tributação na entrada, além de ICMS em

decorrência de irregularidades constatadas em levantamento quantitativo de estoques, em exercício fechado e aberto, de acordo com os demonstrativos acostados ao PAF às fls. 6 a 15, tendo sido identificadas diferenças de quantidades de entradas dos produtos álcool hidratado, gasolina e diesel adquiridas pelo sujeito passivo sem a competente documentação fiscal. Nestas condições, deve ser exigido o pagamento do imposto por responsabilidade solidária, bem como também o imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido.

Em relação às infrações 1 a 5, verifica-se que o preposto fiscal apurou as quantidades relativas às saídas, estoque inicial e final, de álcool hidratado, gasolina e diesel, através do livro de Movimentação de Combustível (LMC), às fls. 20 a 34, instituído pelo Departamento Nacional de Combustíveis (DNC), conforme modelo por ele aprovado, que se destina ao registro diário das operações de combustíveis. O referido livro é obrigatório, e sua escrituração tem valor probante, conforme Ajuste SINIEF 1/92 e o art. 314, V, do RICMS/97.

O autuado, em sua defesa, alegou que o autuante desconsiderou notas fiscais de entrada, devidamente registradas no livro Registro de Entradas e no livro de Movimentação de Combustível - LMC, e que o auditor fiscal, ao promover o cálculo do levantamento quantitativo, não levou em conta o coeficiente de perdas naturais do produto combustível, no percentual de 0,6% de perda por evaporação.

Da análise dos elementos constitutivos do PAF, ficou constatado que razão não assiste ao autuado, haja vista que as notas fiscais de entrada, cujas cópias o autuado apensou às fls. 64 a 75, foram todas lançadas nos demonstrativos elaborados pelo autuante (fls. 9 a 15), à exceção da acostada à fl. 72 que foi destinada a outro contribuinte.

Quanto à alegação referente às perdas por evaporação (0,6%), entendo que também não prospera a argumentação defensiva, uma vez que, pelas características dos produtos levantados, e com base no processo de comercialização do autuado, tais perdas só poderiam ser computadas no estoque inicial dos produtos, fato que agravaría a infração cometida, pois aumentaria a quantidade das omissões de entradas apuradas.

No que tange às entradas, em função da variação de temperatura no transporte dos combustíveis, tanto pode haver variação positiva como negativa de volume, fato que também impede a incorporação de uma perda uniforme, como pleiteia o sujeito passivo.

Não se pode admitir a referida perda em relação às saídas do produto, uma vez que a quantidade vendida corresponde exatamente ao que é registrado na bomba. No que diz respeito ao estoque final, também não se admite perda, já que corresponde exatamente à quantidade medida fisicamente em determinado período.

Constatou, ainda, que o autuante anotou os estoques finais de cada período e o estoque medido "in loco", computando o estoque de fechamento no LMC, já deduzidas as perdas ou sobras do estoque escritural, conforme demonstrativos às fl. 17 e 20 a 35, o que, ao meu ver, tornou subsistente o trabalho fiscal.

Vale ainda frisar que, na situação em análise, o autuado é um posto de gasolina e, como tal, recebe o álcool hidratado, gasolina e diesel com o imposto já antecipado pela empresa distribuidora de combustíveis, consoante o artigo 512-A, do RICMS/97, que estabelece que "são responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS relativo às operações internas subsequentes com álcool etílico hidratado para fins carburantes, na condição de sujeito passivo por substituição, os distribuidores de combustíveis, como tal definidos e autorizados pelo órgão federal competente".

Entretanto, como foi apurado pelo preposto fiscal, por meio de levantamento de estoques, que o autuado havia adquirido os produtos em tela sem a correspondente nota fiscal de origem, foi exigido corretamente o ICMS, por responsabilidade solidária, tanto em relação ao imposto de apuração normal, quanto aquele devido em razão da substituição tributária.

Foi ainda, acertadamente, exigida multa fixa por descumprimento de obrigação acessória, quando foi constatada a existência de omissão de saídas de mercadorias, tendo em vista que as mesmas já haviam sofrido tributação na entrada.

No que diz respeito à infração 6, não houve contestação por parte do sujeito passivo, o que implica no reconhecimento tácito do cometimento da infração.

O autuado ingressou com Recurso Voluntário, dizendo, em síntese, ter a Junta de Julgamento cometido equívoco quanto à aplicação do coeficiente de perdas por evaporação, 0,6%, posto que se não forem aplicadas nas saídas, haverá diferenças, que erroneamente estão indicadas nas omissões de entrada, e por conseguinte, na conclusão do levantamento quantitativo. Apresentou argumentos que comprovariam esse entendimento (mudanças de temperatura, aferições etc). Diz ser equivocado entendimento de que as perdas não ocorrem no tempo em que o produto está estocado nos tanques, podendo apresentar diferenças de até 2%, observando-se sempre a temperatura. Cita a Portaria nº 26 de 13/11/1992 do DNC, que ao tratar do preenchimento dos campos do LMC fala expressamente que apenas as variações da mercadoria que ultrapassem a 0,6% (seis décimos por cento) do estoque físico é que deverão ser devidamente justificadas. Afirma que o fisco deve considerar o coeficiente de perdas nas saídas reais por decorrer de exigência legal. Requereu, ao final, a nulidade e/ou improcedência do Auto de Infração. Reiterou pedido de realização de revisão fiscal ou se necessário à produção de prova pericial para evidenciar as suas alegações.

A Procuradoria Fiscal, representada pela Dra. Maria Dulce Baleiro Costa, afirma que o autuado contesta a Decisão da Junta que não considerou o percentual de 0,6% de perda de combustível fixado em Portaria Federal, mas conclui, em razão da informação fiscal prestada pelo autuante, que o levantamento quantitativo considerou o estoque de fechamento lançado no LMC, depois de deduzidas as perdas e sobras do estoque escritural. Dessa forma, não restou demonstrado, pelo recorrente, a falha do levantamento fiscal e opinou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Inicialmente rejeito o pedido de diligência ou perícia fiscal por vislumbrar nos autos, em face das provas apresentadas pelas partes, a possibilidade de julgamento de mérito da exigência fiscal. Conseqüentemente, afasto também o pedido de nulidade do Auto de Infração, pois o mesmo está revestido das formalidades previstas no art. 39 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, não incidindo o lançamento em qualquer vício que tenha impossibilitado o contribuinte do exercício pleno do direito de ampla defesa, que se materializou nos autos nas razões recursais quando o mesmo enfrentou as questões de mérito. Superadas essas objeções preliminares, passo a decidir a lide administrativa.

Centra-se o Recurso Voluntário no fato da Decisão de 1^a Instância e conseqüentemente, o lançamento de ofício, não considerarem o percentual de 0,6% de perda, prevista em Portaria Federal, relacionada às características voláteis dos produtos comercializados pelo autuado. Entendo, em sintonia com a legislação apresentada pelo recorrente que essas perdas devam ser consideradas no levantamento de estoque, pois decorrem da natureza físico-química das mercadorias e, portanto, não devam ser consideradas como saídas comerciais, para fins de

tributação do ICMS. Logo, deve ser deduzido da exigência fiscal esse percentual, de forma que o resíduo, após a citada dedução, representa as efetivas omissões quantitativas a serem consideradas na exigência fiscal.

Todavia, com a dedução das perdas comerciais, no percentual de 0,6%, que considero como “perdas normais”, ocorridas no processo de comercialização dos combustíveis, o Auto de Infração, torna-se procedente em parte e não nulo ou improcedente, conforme pleiteou o contribuinte na peça recursal. Dou, portanto, PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário interposto e julgo PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração.

Após dedução das denominadas “perdas normais” a exigência fiscal passa a apresentar os seguintes números:

Nº DA INFRAÇÃO/VALOR	PERDA DE 0,6%	VALOR REMANESCENTE
1 R\$ 27.595,73	R\$ 165,57	R\$ 27.430,16
2 R\$ 183.991,03	R\$ 1.103,95	R\$ 182.887,08
3 R\$ 10.991,03	R\$ 65,78	R\$ 10.898,07
4 R\$ 51.337,34	R\$ 308,02	R\$ 51.029,32
TOTAL R\$ 273.887,95	R\$ 1.643,32	R\$ 272.244,63

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 297248.0040/03-1, lavrado contra **DOURADO & LOULA LTDA. (POSTO CARAÍBAS II)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$272.244,63**, acrescido das multas de 60% sobre R\$61.927,39 e 70% sobre R\$210.317,24 previstas no art. 42, II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multas por descumprimento de obrigação acessória no montante de **R\$330,00**, previstas no art. 42, XX, “a” e XXII, da mesma lei supracitada.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros Fauze Midlej, José Carlos Barros Rodeiro, Tolstoi Seara Nolasco, César Augusto da Silva Fonseca e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO VENCIDO: Conselheiro José Raimundo Ferreira dos Santos.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de junho de 2004.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO - RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS