

**PROCESSO** - A.I. Nº 017241.0017/03-9  
**RECORRENTE** - MANOEL VITOR SOBRINHO & CIA. LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0155-04/04  
**ORIGEM** - INFAZ SERRINHA  
**INTERNET** - 14/09/2004

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0196-12/04

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS JÁ SAÍDAS SEM TRIBUTAÇÃO. 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 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 devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Efetuada correção no levantamento quantitativo, com inclusão de nota fiscal não considerada na Decisão de 1ª instância, acatando-se parte das alegações do recorrente. Modificada a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, através do qual o contribuinte se insurge contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, que, em deliberação unânime de seus membros, julgou Procedente em Parte, o Auto de Infração condenando o recorrente ao pagamento de ICMS no valor de R\$ 3.261,38, mais multa e acréscimos moratórios correspondentes.

O lançamento de ofício em lide envolve a apuração de omissões de entradas de combustível derivado de petróleo apurado em levantamento quantitativo de estoques, em exercício fechado, relativamente ao ano de 1999. Constan no Auto de Infração as imputações abaixo reproduzidas:

1. falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$ 4.067,82, 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.
2. falta de recolhimento do imposto devido por antecipação tributária, no valor de R\$ 813,56, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com 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, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

A Junta de Julgamento Fiscal ao decidir a lide fiscal, proferiu o seguinte voto:

*“Trata o presente lançamento da exigência de imposto em decorrência de omissão de entrada de mercadoria (gasolina), apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria em exercício fechado.*

*Não acolho a alegação defensiva relativa às sobras e perdas consignadas no LMC, pois a sobra de mercadoria está de acordo com a omissão de entrada apurada na auditoria fiscal, da qual é uma consequência. Por seu turno, as perdas consignadas no LMC, caso fossem consideradas, apenas aumentariam a omissão de entrada que foi apurada pela fiscalização. Além disso, o autuado alega que houve “um transporte de saldo a menor”, porém, em suas duas manifestações, não indicou o tal valor transportado a menos, o que impossibilita a verificação da alegação defensiva.*

*Quanto à Nota Fiscal nº 224.144 (fl. 41), entendo que a alegação defensiva não deve ser acatada, pois as entradas consignadas no LMC devem refletir exatamente as registradas no livro Registro de Entradas. Foi o próprio autuado quem lançou no seu livro Registro de Entradas que a mercadoria ingressou em seu estabelecimento em 31/12/98 (fl. 43), portanto, caberia a ele provar que tal fato não aconteceu. O argumento de que a mercadoria só foi descarregada no dia seguinte não está comprovado, pois a distância entre a distribuidora, localizada em São Francisco do Conde, e o estabelecimento do destinatário é de aproximadamente 300 quilômetros, o que permitiria que a mercadoria, saída da distribuidora às 11:03 horas, chegasse ao destino antes do cair da noite.*

*Relativamente à Nota Fiscal nº 241506, o pleito defensivo deve ser acatado e a nota fiscal deve ser incluída no levantamento quantitativo, conforme expressamente reconheceu o autuante. Dessa forma, a omissão de entrada de 15.066 litros de gasolina passa a ser de 10.066 litros, e o débito tributário total passa a ser de R\$ 3.261,38, conforme apurou o autuante à fl. 65.*

*Considero, portanto, que as infrações 1 e 2 estão parcialmente caracterizadas, nos valores de, respectivamente, R\$ 2.717,82 e R\$ 543,56, uma vez que ficou caracterizada a ocorrência de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária desacompanhada de documentação fiscal. Nessa situação, deve ser exigido o imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, bem como o imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido”.*

Com base na fundamentação acima o colegiado de 1ª Instância julgou Procedente em Parte o lançamento fiscal.

O contribuinte, inconformado com a Decisão acima, volta a contestar a parcela remanescente do Auto de Infração, argumentando na peça recursal que a Nota Fiscal nº 224.144 (cópia anexa, fl. 41 do PAF), emitida em 31/12/1998, acobertou a saída de 5 mil litros de gasolina, com horário de saída da Distribuidora às 11:03 horas, da cidade de São Francisco do Conde, chegando a seu destino, na cidade de Euclides da Cunha, município onde se localiza o estabelecimento do autuado, ao cair da noite, sendo os produtos descarregados no dia seguinte, ou seja, em 01/01/1999, fato não acatado na Decisão de 1ª Instância, para fins de considerar o ingresso físico da mercadoria no levantamento físico exercício fiscal de 99. Argumenta que o transportador interrompeu o

percurso para almoço, prosseguindo viagem logo após, afirmando, ainda, que até o horário de 16:00 horas seria inconveniente trafegar com combustíveis, em razão do calor do asfalto ser prejudicial aos pneus do caminhão, e que diversos trechos do percurso se encontravam em péssimo estado de conservação, atrasando ainda mais a viagem. Declarou ainda que a carga, de aproximadamente 15 toneladas, e o asfalto quente, impossibilitaram que o produto fosse entregue antes das 18:00 horas e que o fechamento do mapa diário do Posto é feito às 17:00 horas, por exigência da ANP. Aduziu que o produto efetivamente chegou ao destino em 31/12/98, sendo a nota fiscal lançada no livro Registro de Entradas de Mercadorias nesta data, mas somente entrou no tanque para revenda no dia 01/01/99, sendo lançado no LMC neste dia. Juntou ao processo declaração firmada pelo motorista para atestar os fatos narrados na peça recursal. Afirmou que a divergência dos livros é justificada, pois um registra dados e o outro o acompanhamento de produtos derivados de petróleo, e que não seria concebível se imaginar que 300 quilômetros de estrada precária possa ser feito por um veículo de 15 toneladas em menos de 6 horas. Conclui, aduzindo que a omissão de entradas apurada pelo auditor, devido a saídas a mais de 10.066 litros de gasolina, encontram-se absorvidos pela nota fiscal em referência e pelas sobras verificadas no decorrer do período, no montante de 5.053 litros, conforme cópias das páginas do LMC juntadas na impugnação administrativa e demonstrativo anexo (fl. 102). Formulou, ao finalizar as razões recursais, pedido pela Improcedência total do Auto de Infração.

A Procuradoria Estadual, através da Dra. Maria José Ramos Coelho Lins de A. Sento-Sé, exarou Parecer nos autos aduzindo que o cerne da autuação consiste na entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária desacompanhada de documentação fiscal. Com respaldo na declaração prestada pelo motorista e adotando o princípio da razoabilidade, a PGE/PROFIS adere aos argumentos do recorrente de que as mercadorias só foram descarregadas no dia 01.01.99, sendo, portanto, cabível a inclusão da Nota Fiscal nº 224.144, acarretando redução significativa da omissão de entradas. Concluiu o Parecer opinando pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário, não acatando as alegações relacionadas à sobras e perdas de combustível.

## VOTO

Apesar da divergência entre o LMC e o Registro de Entradas quanto à indicação da data da efetiva entrada da mercadoria constante da Nota Fiscal nº 224144, que acobertou a aquisição de 5000 litros de gasolina, é razoável acolher as alegações do recorrente de que a mercadoria foi efetivamente descarregada no tanque da empresa, para fins de comercialização, no dia seguinte à sua chegada, ou seja em 01/01/99, apesar da mesma ter chegado ao estabelecimento autuado em 31/12/98. Fundamento esse entendimento nas seguintes razões. A autoridade fiscal procedeu à auditoria dos estoques da empresa, no período compreendido entre 01/01/98 a 26/09/2003, não constatando, nos papéis de trabalho anexados aos autos, qualquer diferença em relação ao produto autuado, no exercício de 1998, sendo apurado apenas omissões de saídas de óleo diesel, mercadoria com imposto também já antecipado nas etapas anteriores de circulação. De forma, que não se encontra evidenciado no processo que o Auditor Fiscal tenha considerado a Nota Fiscal nº 224144 no exercício relativo ao registro da mesma no livro Registro de Entradas, ou seja, no ano de 1998.

Deduz-se, das cópias de folhas do livro LCM anexadas ao processo pela defesa, em especial o documento juntado a fl. 46 do PAF, que o estoque inicial de gasolina levado em consideração na auditoria fiscal corresponde ao volume 7.047 litros, fato que demonstra que o fiscal autuante tomou por parâmetro os registros do Livro de Movimentação de Combustíveis, em 1 de janeiro de 1999, que naquela data registra também o ingresso 5000 litros da mercadoria, de forma que o levantamento fiscal não poderia deixar de considerar aquele volume de entradas, pois o mesmo não se encontra embutido no estoque de abertura escriturado no livro. Entendo, ser este o argumento mais contundente a favor da tese da empresa.

Ademais, as alegações defensivas de que a mercadoria foi entregue após 18 horas, do dia 31/12, após encerramento do expediente administrativo se revelam sustentadas em circunstâncias também razoáveis, pois o transporte de carga inflamável, em estradas em precário estado de conservação, situação que infelizmente compõe a realidade das rodovias baianas, demandando maior tempo de tráfego das cargas. O mesmo pode ser afirmado em relação à elevada temperatura do meio ambiente e, em consequência, do asfalto das estradas por onde transitou o caminhão durante grande parte do trajeto, pois neste período do ano, o Brasil setentrional se encontra inserido na estação do verão. Portanto, entendo merecer fé a declaração formulada pelo condutor da carga, anexado a fl. 103 do PAF.

Em razão das considerações acima, os registros do LMC devem ser considerados para efeito de inclusão da Nota Fiscal nº 224.144 no levantamento de estoques do exercício de 1999, acarretando redução significativa das omissões de entradas, reduzida de 10.066 litros, após Decisão da Junta de Julgamento Fiscal, para 5.066 litros, com a inclusão da nota fiscal apresentada pelo recorrente.

Não acato, dessa forma, a alegação defensiva em relação às sobras e perdas de combustível, no volume 5.053 litros e 76 litros, respectivamente, pois, ainda que lançadas no livro LMC, foram todos esses dados considerados no levantamento fiscal que toma por base as medições diárias efetuadas pelo contribuinte, cujos valores são lançados pelo mesmo no respectivo livro, não havendo demonstração em contrário de que os montantes consignados na abertura e fechamento dos estoques diários não tenham sido incorporados na auditoria de estoques, pois é da própria essência deste tipo de roteiro de fiscalização tomar por base os estoques físicos apurados na escrita fiscal-contábil e os declarados pelo sujeito passivo, em relação à contagem de mercadorias no estabelecimento do contribuinte.

Julgo, dessa forma, PROVIDO EM PARTE, o Recurso Voluntário, acompanhando o Parecer Jurídico da Procuradoria Estadual. Fica reduzido o valor da exigência fiscal, em relação à infração 1, de R\$ 2.717,82, após Decisão de 1ª Instância, para R\$ 1.367,82, face à incorporação da Nota Fiscal nº 224.144 ao levantamento de estoques, que implicou também da redução da omissão de entradas de 10.066 litros de gasolina para 5.066 litros. Em relação à infração 2, vinculada ao ICMS devido por substituição tributária da mercadoria omitida, o valor do débito é também reduzido, de R\$ 543,56 para R\$ 273,56.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 017241.0017/03-9, lavrado contra **MANOEL VITOR SOBRINHO & CIA. LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.641,38**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 70% sobre R\$1.367,82 e 60% sobre R\$273,56, previstas, respectivamente, no art. 42, III e II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de agosto de 2004.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

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