

PROCESSO	- A.I. N° 232900.0011/03-5
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e C.C.S. - COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS E SERVIÇOS LTDA.
RECORRIDOS	- C.C.S. - COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS E SERVIÇOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ªJJF n° 0141-02/04
ORIGEM	- INFRAZ IGUATEMI
INTERNET	- 20/07/04

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0207-11/04

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS JÁ SAÍDAS SEM TRIBUTAÇÃO. Modificada a Decisão. Não ficou provada nos autos a ocorrência das diferenças originalmente exigidas. 2. LIVROS FISCAIS. EXTRAVIO. MULTA. Infração não elidida com a reconstituição dos livros pelo autuado. Retificada a multa aplicada. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício apresentado pela 2ª JJF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto n° 7.629/99, alterado pelo Decreto n° 7.851/00, e Recurso Voluntário interposto pelo autuado, contra a Decisão que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte – Acórdão JJF n.º 0141-02/04 – lavrado em decorrência das seguintes irregularidades;

1. Operações de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, no exercício de 2001, sendo exigida a multa de R\$40,00.
2. Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$158.937,54, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, nos exercícios de 2001 e 2002.
3. Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, no valor de R\$36.029,58, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA, 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, exercícios de 2001 e 2002.
4. Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$429.407,20, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, em exercício aberto, período de 01/01/2003 a 30/09/2003.
5. Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, no valor de R\$118.856,08, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA, 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, em exercício aberto, período de 01/01/2003 a 30/09/2003.
6. Extravio do Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) de GASOLINA PREMIUM, GASOLINA SUPRA, ÁLCOOL E DIESEL, de janeiro a abril de 1998, e de julho de 1999 a janeiro

de 2000, sendo exigida a multa de R\$4.800,00 nos meses de setembro, outubro e novembro de 2003, totalizando R\$14.400,00.

A Procedência Parcial do Auto de Infração, à unanimidade, se deu porque:

1. Quanto aos itens 1 a 5, que se referem ao levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria, o autuado apresentou uma série de notas fiscais que não foram consideradas, bem como aferições levantadas com equívocos pela fiscalização, documentos que foram acatados pela autuante que refez os cálculos e apresentou novos demonstrativos na sua informação fiscal;
2. após análise do processo, especificamente no que tange ao resultado do levantamento fiscal após a revisão efetuada pela autuante, o relator da 2ª JJF teceu as seguintes observações:
 - 2.1. Exercício de 2001: ficou caracterizada a omissão de saídas em todos os produtos objeto do levantamento fiscal;
 - 2.2. Embora a autuante tenha indicado que houve omissão de entradas em relação aos produtos GASOLINA SUPRA e ÁLCOOL, no exercício de 2002, pelos demonstrativos às fls. 501 e 502 dos autos, constatei que houve omissão de entradas somente de ÁLCOOL, sendo apurada omissão de saídas nos demais produtos no mencionado exercício;
 - 2.3. Exercício de 2003: apurada omissão de entradas somente de diesel, conforme demonstrativo à fl. 506 do PAF.
3. assim, o item 1 foi julgado procedente, pois a informação da autuante não modificou a acusação;
4. já os itens 2 a 5 foram substancialmente reduzidos, isto porque a autuante, ao considerar os documentos apresentados na defesa, apurou diferenças menores;
5. a infração 6 também foi julgada procedente em parte, em razão da retificação da multa aplicada, tendo o relator da Decisão recorrida prolatado o seguinte voto: “*Assim, observo que está caracterizada a infração por descumprimento de obrigação acessória, por isso, é devida a multa. Entretanto, deve ser retificado o valor exigido, considerando que na declaração prestada pelo autuado à fl. 71 do PAF, foi informado o extravio dos LMCs do exercício de 1999, relativos aos produtos gasolina comum, gasolina supra, gasolina prêmio, diesel e álcool; sendo também comunicado o extravio de LMCs do exercício de 1998, correspondentes à gasolina comum e gasolina supra. Logo, conclui-se que foi extraviado o total de sete livros. Neste caso, calculando-se o total de livros pelo valor da multa prevista no art. 42, inciso XV, da Lei nº 7.014/96, o valor total a ser exigido é de R\$6.440,00 (920,00 x 7 = 6.440,00). Portanto, subsiste em parte a autuação fiscal neste item.*”

Reputo importante trazer uma tabela elaborada pela autuante, bem como uma parcela da sua informação fiscal (fls. 506 e 507):

Exercício Produto	Volume Comercializado	Diferenças		Percentual s/ volume
		Saídas	Entradas	
2001				
Gas. Comum	5.221.997	32.166		0,62%
Gas. Premium	80.864	2.546		3,15%
Gas. Supra	1.247.926	8.708		0,70%
Álcool	132.164	1.399		1,06%
Diesel	714.530	16.527		2,31%
2002				
Gas. Comum	5.554.425	20.560		0,37%
Gas. Premium	120.065	1.081		0,90%
Gas. Supra	1.395.000		2.459	0,18%
Álcool	125.000		961	0,77%
Diesel	547.098	7.923		1,45%
2003				
Gas. Comum	3.428.765	1.999		0,06%
Gas. Premium	67.559	294		0,44%
Gas. Supra	1.133.758	4.886		0,43%
Álcool	52.543	374		0,71%
Diesel	300.000		174	0,06%

Após a apresentação desta, disse:

“Os quadros demonstrativos acima têm como finalidade demonstrar que as omissões apuradas, sejam de entradas, sejam de saídas, são irrelevantes quando comparadas aos volumes de combustíveis comercializados pelo autuado. Tais variações podem ser consideradas normais, tendo em vista que nos levantamentos quantitativos de estoques não foram consideradas perdas previstas para a atividade, tais como: evaporações, perdas na pista, variações nas medições dos tanques, nos encerrantes, perdas nos transportes e tubulações, etc. Desta forma, opino pela não cobrança do imposto ou de multas, pelas omissões de entradas ou saídas, respectivamente, considerando a irrelevância dos volumes omitidos quando comparados aos volumes comercializados.” [grifo da autuante]

No Recurso Voluntário, quanto aos itens 1 a 5, o recorrente alegou que os produtos que comercializa estão incluídos no regime de substituição tributária, sendo que, ao comprá-los o valor do produto inclui o pagamento do imposto, que é de responsabilidade da Petrobrás Distribuidora S/A, e que jamais os adquiriu desacompanhados de documentação fiscal.

Asseverou que as pequenas distorções entre os volumes comprados e os totalizados nas vendas a consumidor decorrem das diferenças de densidade e de temperatura entre os momentos de compra e embarque e os de venda, da evaporação de gasolina que, segundo a ANP podem atingir 0,6% diariamente, dos instrumentos de medição dos estoques nos tanques, que são feitos com varas de madeira metrificadas, que podem apresentar erros de leitura de até 1.000 l, decorrente do próprio posicionamento do tanque no solo, e na venda do combustível que, segundo o Ibametro, podem variar para mais ou para menos em até 0,5%.

No que concerne ao sexto item pontuou que, em que pese a autuante ter opinado pela exclusão da multa pela não apresentação de livros de movimentação de combustível (LMC), referente aos exercícios de 1999 e 2000, esta não foi acatada pelos julgadores da 2^a JJF, e quanto aos livros referentes a 1998 disse que os mesmos foram apresentados na defesa, e jamais os extraviou, porque se assim fosse implicaria na interdição do seu equipamento de abastecimento, conforme a regra do art. 4º, da Portaria n.º 26/92, do Departamento Nacional de Petróleo.

Concluiu requerendo a total improcedência do Auto de Infração.

A representante da PGE/PROFIS, na sua manifestação, disse que restou comprovado o cometimento das infrações, inclusive as que se referem a descumprimento de obrigação acessória e, por outro lado, o contribuinte não apresenta qualquer documento ou articula fundamentos capazes de elidir a acusação.

Opinou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Quanto aos itens 1 a 5 do Auto de Infração, o cerne da lide versa sobre a responsabilidade tributária solidária do contribuinte autuado, na aquisição de mercadorias sem a devida documentação fiscal, e sobre a falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, através de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercícios fechado e aberto, além de multa por descumprimento de obrigação acessória nas saídas de mercadorias, cujo imposto já foi pago por antecipação ou substituição tributária, sem a emissão da competente nota fiscal.

Quanto ao Recurso de Ofício, entendo que a 2^a JJF agiu corretamente ao excluir da exigência a parcela de imposto que havia sido apurada a mais, em razão da não apresentação de algumas notas fiscais de aquisição no momento da ação fiscal, mas que foram trazidas pelo autuado na sua impugnação inicial, até porque a própria autuante acatou as mesmas e refez os demonstrativos.

No que concerne ao Recurso Voluntário, considero mister que eu faça algumas considerações:

1. A autuante elaborou um quadro, que reproduzi no relatório deste Acórdão, onde demonstrou o percentual entre as diferenças apuradas, de entradas e de saídas, e o volume comercializado para cada mercadorias;
2. de logo, devo consignar que estes percentuais são irrisórios, especialmente, quando me refiro às diferenças de entradas, estas sujeitas ao pagamento do imposto por responsabilidade solidária e o que deveria ter sido antecipado, de responsabilidade do próprio contribuinte autuado;
3. o recorrente argúi que as “*pequenas distorções entre os volumes comprados e os totalizados nas vendas a consumidor*” decorrem:
 - 3.1. das diferenças de densidade e de temperatura entre os momentos de compra e embarque e os de venda. Considerando a volatilidade dos combustíveis, é totalmente pertinente esta alegação, pois o seu volume varia, consideravelmente, em razão das densidade e temperatura em momentos diferentes.
 - 3.2. da evaporação de gasolina que, segundo a ANP podem atingir 0,6% diariamente. O entendimento é o mesmo: a evaporação existe e provoca distorção em qualquer levantamento quantitativo que venha a ser desenvolvido.
 - 3.3. dos instrumentos de medição dos estoques nos tanques, que são feitos com varas de madeira metrificadas, que podem apresentar erros de leitura de até 1.000 l, decorrente do próprio posicionamento do tanque no solo. De fato, considerando que o recorrente, segundo sua informação, possui tanques de 5.000 a 30.000 litros, qualquer variação na inclinação dos mesmos, posto que a medição dos estoques não é precisa, implicará em distorção nas quantidades.
 - 3.4. e na venda do combustível que, segundo o IBAMETRO, podem variar para mais ou para menos em até 0,5%. Isto é indiscutível.
4. Portanto, vejo que, no presente caso, e uma vez que a própria autuante informou que nos levantamentos quantitativos de estoques não foram consideradas perdas previstas para a atividade, não restou provado o cometimento das irregularidades descritas nos itens 1 a 5 do Auto de Infração.

O sexto item da autuação se reporta à aplicação de penalidade no montante de R\$14.400,00, em razão do extravio do Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) de GASOLINA PREMIUM, GASOLINA SUPRA, ÁLCOOL e DIESEL, de janeiro a abril de 1998, e de julho de 1999 a janeiro de 2000, que foi corrigida para R\$6.440,00, conforme consta no relatório, acima.

Segundo consta nos autos, a multa aplicada foi a prevista no art. 42, XXII, da Lei n.º 7.014/96, alterada pela Lei n.º 7.753/00, que preconiza:

“XXII - R\$ 40,00 (quarenta reais), em caso de descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista expressamente nesta Lei.”

Confesso que, até o momento, não entendi como a autuante chegou aos valores de R\$4.800,00 por mês, e ao montante de R\$14.400,00.

Portanto, no que tange ao Recurso de Ofício, considero acertada a Decisão recorrida que adequou a multa aplicada aos fatos (extravio de 7 livros) e à legislação, R\$920,00 por livro, conforme previsto no art. 42, XIV, da Lei n.º 7.014/96, e alterações.

No seu Recurso Voluntário, o recorrente alegou que os livros foram apresentados na defesa, e jamais os extraviou.

Ocorre que, verificando os livros apresentados, que são os anexos a este PAF, vejo que inexiste qualquer autenticação dos mesmos. Aliás, o que existe é o visto da autuante, dado em 01-03-2004,

conforme assinatura nas capas e contracapa dos mesmos, o que não serve como prova a contrapor a declaração apresentada pelo próprio contribuinte de que estes livros haviam sido extraviados.

Mais ainda, a autenticação que poderia lhe socorrer é prevista no RICMS/97, a saber, no seu art. 704, que reza, segundo a redação vigente à época do extravio:

"Art. 704. Os livros fiscais escriturados por sistema eletrônico de processamento de dados serão encadernados e autenticados dentro de 60 dias, contados da data do último lançamento (Conv. ICMS 75/96)."

A Decisão recorrida está perfeita.

Diante disto, o meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado pelo autuado, para modificar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, excluindo-se as infrações 1 a 5.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232900.0011/03-5, lavrado contra **C.C.S. - COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS E SERVIÇOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa de **R\$6.440,00**, prevista no art. 42, XIV, da Lei nº 7.014/96.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de junho de 2004.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

CIRO ROBERTO SEIFERT – RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE – REPR. DA PGE/PROFIS