

A. I. N° - 298921.0015/03-9
AUTUADO - FLECHA S/A TURISMO COMÉRCIO E INDÚSTRIA
AUTUANTE - ARI SILVA COSTA
ORIGEM - INFAZ VALENÇA
INTERNET - 19.02.04

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0038/01-04

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMBUSTÍVEIS. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. 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 do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhada de documentação fiscal e o imposto por antecipação de responsabilidade do próprio sujeito passivo. Infração caracterizada. **c)** SAÍDAS DE MERCADORIAS. FALTA DE EMISSÃO DO DOCUMENTO FISCAL. MERCADORIAS ENQUAQUADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MULTA. A falta de emissão de documentos fiscais, nas saídas de mercadorias com fase de tributação já encerrada, enseja a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória. A multa, neste caso, é não cumulativa, e não, relativamente a cada exercício. Infração parcialmente confirmada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 30/10/2003 exige ICMS, no valor de R\$ 3.467,03, além de multas no total de R\$ 219,42, pelos motivos abaixo relacionados:

1. omissão de saída de mercadorias isentas e/ou não tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo dos estoques, multa aplicada nos exercícios de 1999, 2000, 2001 e 2002, no valor de R\$ 169,42;
2. falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, exercício de 2001, no valor de R\$ 1.136,42;
3. falta de recolhimento do 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, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhada de documentação fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo dos estoques, nos exercícios de 1999, 2000, 2001 e 2002, no valor total de R\$ 1.961,16;

4. omissão de saída de mercadorias isentas e/ou não tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo dos estoques, multa aplicada em exercício aberto, (02/10/03), no valor de R\$ 50,00;
5. falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, exercício aberto (02/10/03), no valor de R\$ 238,61;
6. falta de recolhimento do 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, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhada de documentação fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo dos estoques, exercício aberto (02/10/03), no valor de R\$ 130,84.

O autuado, às fls. 61 a 78, através de seu representante legalmente constituído, apresentou defesa argumentando existência de equívocos do autuante em relação aos valores referentes às saídas de combustíveis. Que em razão da quantidade de documentos está juntando, em relação ao ano de 2000, a planilha geral anual, mensais e analíticas referentes ao álcool, diesel aditivado, gasolina comum, aditivada e diesel comum, além de cópia do LMC, relativo às operações com diesel aditivado. No exercício de 2001, em relação a álcool, diesel comum e aditivado e gasolina comum e aditivada.

Que analisando as planilhas o autuante indicou como saídas com nota fiscal, no ano 2000, a quantidade de 98.006,80 litros de óleo diesel, quando é de 150.390,80 litros, deduzido das saídas reais de 150.976,30, apura-se uma diferença de 585,40 litros, que se refere a perda do produto, e não, supostas sobras. Tais perdas ocorrem dentro da margem de 0,6%, reconhecida pela Portaria nº 26 do Departamento Nacional de Combustíveis. Seguindo a mesma linha quanto a perda de 0,6% seus argumentos são em relação aos exercícios de 2000 e 2001.

Argumentou inconstitucionalidade da multa por entender ser confiscatória, citando acórdãos do STF.

Concluiu requerendo que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

O autuante, à fl. 645/647, informou que o defendente apresentou contestação apenas em relação aos exercícios de 2000 e 2001, sendo que na infração 01, foi exigido multa no valor de R\$ 39,71 e R\$ 40,00 (exercícios 2000 e 2001, respectivamente). Que houve equívoco, no levantamento do exercício de 2000, na indicação da saída de diesel aditivado, uma vez que não foi computado, no dia 05/07/00, a substituição do relógio da bomba nº 05, porém, continuou a persistir a omissão de saída de combustíveis.

Que o autuado utiliza as perdas/sobras como forma de impugnação, porém estas não fazem parte do fechamento físico dos tanques. São ajustes, somas e subtrações escriturais computadas na

escrituração diária do livro LMC, não consideradas no estoque final físico, como deseja o autuado. Esclareceu que a Portaria nº 26 da ANP, no seu art. 5º é aplicada somente quando há vazamento para o meio ambiente, fato não detectado por não haver qualquer observação neste sentido no livro LMC.

Também, no ano de 2001 não foram contestados os valores dos encerrantes (saídas reais), os ajustes escriturais também não foram considerados, a falta de emissão de cupom fiscal e nota fiscal é muito comum em postos revendedores de combustíveis.

Quanto a inconstitucionalidade da multa confiscatória, informou, inicialmente que o contribuinte foi orientado a quitar o seu débito com os benefícios da anistia através da Lei 8.887/03. Que a atividade de fiscalização é vinculada às normas jurídicas do ICMS. A multa por infração é decorrente de lei, inexistindo qualquer tipo de inconstitucionalidade, pois é lastreada no Sistema Tributário Nacional, presente na Constituição Federal, e em todos os Princípios do Direito Tributário Brasileiro.

Manteve a autuação.

VOTO

Rejeitada a preliminar de nulidade, em relação a alegação da multa aplicada por ser prevista em lei.

Da análise das peças que constituem o presente processo, verifico que foi realizada Auditoria dos Estoques, nos exercícios de 1999, 2000, 2001 e 2002 (exercícios fechado), além do período de 01/01/03 a 02/10/03 (exercício aberto), tendo sido identificadas diferenças de quantidades de entradas e de saídas de mercadorias, sem documentação fiscal.

Os produtos identificados com diferença de quantidades de entradas foram os abaixo indicados:

- 1) exercício de 1999 - álcool;
- 2) exercício de 2000 - álcool e gasolina aditivada;
- 3) exercício de 2001 - álcool, gasolina comum e aditivada;
- 4) exercício de 2002 - diesel aditivado, gasolina comum e aditivada;
- 5) exercício de 2003 (aberto) - diesel aditivado, gasolina comum e aditivada.

Já os produtos identificados com diferença de quantidades de saídas sem documentação fiscal foram os seguintes:

- 1) exercício de 1999 – diesel comum, gasolina comum e aditivada;
- 2) exercício de 2000 - diesel comum e aditivado e gasolina comum;
- 3) exercício de 2001 – diesel comum;
- 4) exercício de 2002 - diesel comum e álcool;
- 5) exercício de 2003 (aberto) - diesel comum e álcool.

Foi exigido imposto, do sujeito passivo, na condição de responsável solidário, nos exercícios de 2001 e 2003 e, por antecipação, nos exercícios de 1999 a 2003, em relação aos produtos que apresentaram diferença de quantidade de entrada, já que o produto se encontra enquadrado no regime de substituição tributária.

O defendente questionou equívoco no levantamento dos estoques, no tocante ao produto diesel aditivado, apontado no exercício de 2000 e alegou existência de perda de 6% não observada pelo fisco.

O autuante acolheu o argumento defensivo, em relação ao equívoco na indicação do total das saídas do produto diesel aditivado, no levantamento do exercício de 2000, porém informou que mesmo após as devidas retificações, permaneceu a omissão de saída inicialmente apontada.

Quanto à alegação de perdas e ou sobras o autuante esclareceu que os estoques foram levantados com base nas entradas, saídas e estoque escritural, e que as perdas e ou sobras identificadas no Livro de Movimento de Combustíveis não foram incluídas no levantamento.

Na realização dos trabalhos de Auditoria dos Estoques para os contribuintes com atividade de Postos de Combustíveis o Livro de Movimento de Combustíveis - LMC é o livro idôneo para identificação no tocante ao controle dos estoques, ou seja, retrata as quantidades existentes na abertura e fechamento, dia a dia. Também as quantidades dos estoques iniciais e finais é uma consequência de tais lançamentos, devendo, nestes casos, serem consignadas como quantidades inventariadas, aquelas lançadas no LMC que, *a priori*, deve estar com consonância com as escrituradas no livro Registro de Inventário.

O sujeito passivo não apresentou elementos materiais que viessem a modificar o levantamento realizado pelo autuante, no tocante às quantidades apontadas na acusação fiscal em relação às diferenças por omissão de entradas. Já em relação às diferenças de saídas sem documentação fiscal estas se mantiveram, mesmo após a retificação das argumentações defensivas.

Na identificação das diferenças por omissão de entradas de mercadorias, em exercício fechado (1999 a 2002 e em exercício aberto (2003) como os produtos em questão encontram-se elencados na substituição tributária, estando a mercadoria desacompanhada de documentação fiscal, como ficou confirmado nos autos, é o detentor da mesma quem responde solidariamente pelo pagamento do imposto e pelo pagamento do imposto devido pela antecipação tributária. Todos os papéis de trabalho e elementos de prova documentais anexados aos autos demonstram a diferença apurada. Assim, correto o procedimento fiscal, uma vez que o imposto foi exigido atendendo o que determina as disposições regulamentares.

Vale observar, entretanto que foi cobrado o imposto devido por antecipação, no período fiscalizado, porém, o autuante deixou de efetuar o lançamento do tributo devido, pelo sujeito passivo, a título de responsabilidade solidária, por ter adquirido mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária sem documentação fiscal, fato identificado através da realização dos trabalhos de auditoria dos estoques, onde se apurou diferenças de quantidades por omissão de entradas, nos exercícios de 1999, 2000 e 2002.

Já em relação às diferenças constatadas por saídas sem notas fiscais, por se tratar de produto com fase de tributação encerrada, é devido, apenas, a multa de R\$ 50,00, pelo descumprimento de obrigação acessória, ou seja, pela falta de emissão do documento fiscal, e não, relativamente a cada exercício fiscalizado, como consta nos autos.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE 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 298921.0015/03-9, lavrado contra **FLECHA S/A TURISMO COMÉRCIO E INDÚSTRIA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 3.467,03**, sendo R\$ 2,49, atualizado

monetariamente, todos acrescidos das multas de: 70% sobre R\$ 1.375,03 e 60% sobre R\$ 2.092,00, previstas no art. 42, III e II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais, além da multa no valor de **R\$ 50,00**, prevista no art. 42, XXII, do mesmo diploma legal.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de fevereiro de 2004.

CLARICE ANÍZIA MAXIMO MOREIRA – PRESIDENTE-RELATORA

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA