

A. I. Nº - 279696.0014/03-9  
AUTUADO - MELHOR E MONTEIRO LTDA.  
AUTUANTE - ANGERSON MENEZES FREIRE  
ORIGEM - INFRAZ VALENÇA  
INTERNET - 10.05.04

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0149/01-04**

**EMENTA.** **ICMS.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS AINDA EXISTENTES FISICAMENTE EM ESTOQUE. 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). Houve a diminuição do débito reclamado em relação aos dois itens acima indicados tendo em vista revisão do lançamento fiscal. E, sendo a mercadoria (gasolina comum) enquadrada no regime da substituição tributária, com fase de tributação já encerrada, detectando-se omissão de saídas de mercadorias sem documento fiscal, não se pode exigir imposto, mas sim multa pelo descumprimento de obrigação acessória à legislação tributária. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 13/11/03, cobra ICMS no valor de R\$225.480,50 acrescido das multas 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, 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 – álcool, gasolina e óleo diesel (exercícios de 1998, 1999, 2000 e 2002) - R\$180.304,90;
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 – álcool, gasolina e óleo diesel (exercícios de 1998, 1999, 2000 e 2002) - R\$37.052,45;
3. Falta de recolhimento do imposto, por responsabilidade solidária, pelas aquisições de 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 – álcool (exercício aberto de 1/1/03 a 8/10/03) - R\$6.168,39;

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 - álcool (exercício aberto de 1/1/03 a 8/10/03) - R\$1.954,76.

Defendendo-se (fls. 60/61) o autuado inicialmente afirmou que a autuação teve por base os seus livros fiscais registrados na Inspetoria de Valença. Em seguida, disse que o autuante deixou de considerar documentos e livros fiscais registrados e exigidos por Lei, ou seja, sua escrita fiscal foi desconsiderada.

Diante desta constatação e com base em decisões deste Colegiado de que se o contribuinte dispõe de elementos (no caos sua escrita fiscal) para se proceder a uma auditoria, requereu a nulidade ou a improcedência do lançamento ora guerreado.

O autuante prestou informação (fls. 65/66), observando, de início, que o argumento da defesa se prendeu ao fato de ter sido utilizado o Livro de Movimentação de Combustíveis – LMC. Este argumento foi rebatido diante das determinações da legislação tributária.

Ressaltou que o fato do LMC da empresa não se encontrar autenticado por qualquer órgão público, federal ou estadual, não tinha o condão de o descharacterizar, pois se encontrava regularmente escriturado. Anexou cópias do citado livro para comprovar o que disse.

Ratificou o procedimento fiscal.

Foi dado a conhecer, ao autuado, o teor da informação fiscal, vez que documentos foram anexados aos autos (fl. 249).

O sujeito passivo, em nova manifestação (fls. 251/252), informando que como o proprietário do estabelecimento autuado possui outros postos de combustíveis (Posto Travessão e Posto Samarina), por equívoco, diversas notas de entradas dos outros estabelecimentos foram escriturados no seu LMC, fatos que ocasionou a apuração das omissões de entradas. Observou que embora lançadas erroneamente, não deixou de recolher o imposto por substituição tributária, não havendo qualquer prejuízo ao Erário.

Além do mais o autuante não considerou notas fiscais de aquisições, que indicou e anexou cópia aos autos.

Chamado à tomar conhecimento da manifestação do impugnante, o autuante apenas após seu ciente (fl. 289).

## VOTO

O Auto de Infração trata da cobrança do ICMS que foi apurado através da auditoria de levantamento quantitativo dos estoques de mercadorias em exercícios findos (exercício fechado) e não findo (01/01/03 a 8/10/03), 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 as mercadorias levantadas neste regime se encontram enquadradas (álcool, gasolina e

óleo diesel).

O autuado ao impugnar o levantamento fiscal, em suas duas manifestações, levantou as seguintes questões:

1. não foram considerados os seus livros fiscais, registrados conforme determina a lei, o que acarretava a nulidade da ação fiscal;
2. que diversas notas fiscais de aquisições escrituradas no Livro de Movimentação de Combustíveis – LMC pertenciam a outros estabelecimentos do proprietário da empresa autuada que, por equívoco, nela foram lançadas;
3. não foram consideradas algumas notas fiscais de aquisições, que declinou e anexou cópias aos autos.

Respondendo ao primeiro questionamento do impugnante, ressalto que o autuado é obrigado, pela legislação tributária do ICMS, a possuir e escriturar o Livro Registro de Combustíveis - LMC (art. 314, V, do RICMS/97). Neste livro devem ser escriturados os volumes diários vendidos, ou seja, diariamente devem ser informados as aberturas e fechamentos de cada bomba, pois as saídas somente pelas bombas podem ser efetuadas. De igual maneira nele são registrados os estoques existentes (inicial e final) de cada dia, bem como as aquisições das mercadorias. Indo além a Portaria DNC nº 26, de 16/11/92, também exige que todas as ocorrências devam ser registradas no citado livro, inclusive a modificação do método de medição dos tangues.

A autuação se baseou nas notas fiscais de entradas, no Livro de Movimentação de Combustíveis - LMC, livro este que pela peculiaridade do setor da atividade do impugnante (posto de combustíveis) é o que espelha com maior fidelidade a realidade da empresa, e em notas fiscais de saídas e no levantamento físico realizado para o ano de 2003. O preço médio unitário foi calculado com base nas notas fiscais de entradas. Tudo conforme determina o art. 60, II, b), 1 e art. 512-B, do RICMS/97. Portanto, a auditoria fiscal realizada se baseou em documentos fiscais e livro fiscal determinado pela legislação tributária estadual como de uso obrigatório no setor de atividade do impugnante. Caso este livro, por qualquer motivo, não tenha sido autenticado, conforme manda a norma, é outra irregularidade. Assim, não existe qualquer motivo para se declarar a nulidade da ação fiscal.

Quanto ao fato de que diversas notas de aquisições de outros postos de combustíveis, pertencentes ao proprietário da empresa autuada terem sido erroneamente escrituradas no estabelecimento autuado, este fato não foi, em qualquer momento provado nos autos. Diante das determinações do art. 123 e art. 143, do RPAF/99 (Dec. nº 7.629/99), não posso considerá-lo. Neste caso e momento é irrelevante a discussão de que sobre as mercadorias houve o pagamento do imposto por substituição tributária. O que se apurou foram entradas não registradas e, consequentemente, sem pagamento do imposto vez que desconhecidas suas origens.

Em relação as notas fiscais de aquisições apresentadas, o autuante tomou conhecimento das mesmas, porém não se manifestou, como deveria ter feito. No entanto, diante do princípio da verdade material que rege o processo administrativo fiscal e da rápida solução do litígio, aprecio os documentos apresentados, como a seguir faço:

Nota Fiscal nº 006083 (fl. 253), emitida pela Satélite Distribuidora de Petróleo Ltda e em 29/9/98. Este documento foi considerado pelo preposto fiscal no levantamento referente a mercadoria gasolina (fl. 30), porém não ao álcool (fl. 28). Devem ser consideradas as aquisições de 10.000 litros do álcool.

Nota Fiscal nº 000048 (fl. 254), emitida pela Satélite Distribuidora de Petróleo Ltda e em 6/1/99. Este documento foi considerado pelo preposto fiscal no levantamento referente ao álcool (fl. 35), porém não à gasolina (fl.36). Devem ser consideradas as aquisições de 20.000 litros de gasolina.

Nota Fiscal nº 001816 (fl. 255), emitida pela Chebabe Distribuidora de Petróleo SA e em 24/2/00. Este documento não foi considerado pelo preposto fiscal (fls. 41/42). Devem ser consideradas as aquisições de 10.000 litros de gasolina.

Notas Fiscais nº 5223 e 4879 (fls. 256/257), emitidas pela Sampaio Coml. Lubrificantes e Derivados de Petróleo Ltda em 6/11/02 e 16/4/03, respectivamente. Tais documentos não podem ser incluídos na auditoria, vez que a empresa Sampaio se encontra com sua inscrição estadual cancelada desde 16/10/2002, através do Edital nº 23/2002, conforme prova anexada aos autos (fls. 261/262).

Sendo assim, refazendo o levantamento do ano de 1998 para a mercadoria álcool.

. Estoque Inicial	- 5.179,00 I
. Entradas	- 160.000,00 I
. Estoque final	- 7.815,00 I
. Saídas	- 154.258,00 I
. Omissões Saídas	- 3.004,00 I

Com a inclusão dos 10.000 litros de álcool as entradas passam de 150.000 litros para 160.000 litros de álcool no período de 1/1/03 a 22/10/03. Ajustando o demonstrativo dos estoques apresentado pela fiscalização (fl. 27) com esta nova quantidade de entradas, fica apurada omissão de saídas de mercadorias na quantidade de 3.004 litros de álcool e não omissão de entrada. No caso, como o álcool encontra-se enquadrada no regime da substituição tributária, a fase de tributação, quando das suas saídas sem emissão de notas fiscais já se encontra encerrada, não podendo mais ser cobrado o imposto. Entretanto, subsiste uma irregularidade de cunho acessório, ou seja, a falta de emissão de nota fiscal, punível com multa de R\$50,00 com base no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96, que ora aplica com base no art. 157 do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99).

Refazendo o levantamento do ano de 1999 para a mercadoria gasolina com base no levantamento fiscal à fl. 39 e 26, incluindo os 20.000 litros de gasolina da Nota Fiscal 000048.

. Estoque Inicial	- 38.233,00 I
. Entradas	- 620.000,00 I
. Estoque final	- 47.864,00 I
. Saídas	- 996.280,00 I
. Omissões Entradas	- 385.911,00 I

#### BASE DE CÁLCULO

$$385.911,00 \times R\$1,05 \text{ (preço unitário médio)} = R\$405.206,55$$

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

$$R\$405.206,55 \times 25\% = 101.301,63$$

#### CÁLCULO DO IMPOSTO ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA

$$R\$405.206,55 \times 20,00 \text{ (MVA)} = R\$81.041,31$$

$$R\$405.206,55 + R\$81.041,31 = R\$486.247,86$$

$$R\$486.247,86 \times 25\% = R\$121.561,96 - R\$101.301,63 = R\$20.260,33$$

Refazendo o levantamento do ano de 2000 para a mercadoria gasolina com base no levantamento fiscal à fl. 34 e 26, incluindo os 10.000 litros de gasolina da Nota Fiscal 001816.

. Estoque Inicial	-	47.864,00	1
. Entradas	-	795.000,00	1
. Estoque final	-	63.591,00	1
. Saídas	-	856.090,00	1
. Omissões Entradas	-	76.817,00	1

#### BASE DE CÁLCULO

76.817,00 x R\$1,30 (preço unitário médio) = R\$99.862,10

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

R\$99.862,10 x 25% = 24.965,52

#### CÁLCULO DO IMPOSTO ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA

R\$99.862,10 x 20,00 (MVA) = R\$19.972,42

R\$99.862,10 + R\$19.972,42 = R\$119.834,52

R\$119.834,52 x 25% = R\$29.958,63 – R\$24.965,52 = R\$4.993,11

Dante do exposto, subsiste a ação fiscal conforme levantamento a seguir.

#### IMPOSTO APURADO POR RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

MERCADORIA	ANO 1998 (R\$)	ANO 1999 (R\$)	ANO 2000 (R\$)	ANO 2002 (R\$)	ANO 2003 (R\$)
GASOLINA	4.478,62	101.301,63	24.965,52	0,00	0,00
ALCOOL	0,00	7.031,26	0,00	3.170,00	6.168,39
ÓLEO DIESEL	0,00	25.829,38	4.594,13	0,00	0,00
TOTAL	4.478,62	134.162,27	29.559,65	3.170,00	6.168,39

**OBS:** 1. no exercício de 1998 foi aplicada a multa de R\$50,00.

2. Embora o autuante, no seu levantamento, tenha entendido para o ano de 2003 que existia presunção de saídas anteriores e responsabilidade solidária, quando do demonstrativo do débito e da indicação da infração sanou o equívoco tratando toda a omissão de entrada como responsabilidade solidária.

#### IMPOSTO APURADO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA

MERCADORIA	ANO 1998 (R\$)	ANO 1999 (R\$)	ANO 2000 (R\$)	ANO 2002 (R\$)	ANO 2003 (R\$)
GASOLINA	895,72	20.260,33	4.993,11	0,00	0,00
ALCOOL	0,00	2.228,21	0,00	1.004,67	1.954,76
ÓLEO DIESEL	0,00	5.196,87	593,10	0,00	0,00
TOTAL	895,72	27.685,41	5.586,21	1.004,67	1.954,76

Pela procedência parcial da autuação conforme demonstrativo a seguir.

**DEMONSTRATIVO DE DÉBITO**

CÓDIGO DÉBITO	DATA OCORRÊNCIA	DATA VENCIMENTO	IMPOSTO	MULTA (%)	MULTA FIXA (R\$)
RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA					
10	31/12/98	9/1/99	4.478,62	70	-
10	31/12/99	9/1/00	134.162,27	70	-
10	31/12/00	9/1/01	29.559,65	70	
10	31/12/02	9/1/03	3.170,00	70	
10	8/10/03	9/11/03	6.168,39	70	
61	22/10/03	09/11/03	-	-	50,00
<b>TOTAL</b>			<b>177.538,93</b>		<b>50,00</b>
ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA					
10	31/12/98	9/1/99	895,72	60	
10	31/12/99	9/1/00	27.685,41	60	
10	31/12/00	9/1/01	5.586,21	60	
10	31/12/02	9/1/03	1.004,67	60	
10	8/10/03	9/11/03	1.954,76	60	
<b>TOTAL</b>			<b>37.126,77</b>		

Voto pela procedência parcial da autuação.

**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 279696.0014/03-9, lavrado contra **MELHOR E MONTEIRO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$214.665,70**, sendo R\$167.222,02 atualizado monetariamente acrescido da multa 70% sobre R\$138.640,89 e 60% sobre R\$28.581,13 prevista no art. 42, III, e II “d” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos moratórios correspondentes e mais R\$47.443,68 acrescido da multa de 70% sobre R\$38.898,04 e 60% sobre R\$8.545,64 prevista no art. 42, III, e II “d” do mesmo Diploma Legal e demais acréscimos legais mais a multa no valor de **R\$50,00**, prevista no art. 42, XXII da já referida Lei.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de maio de 2004.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATORA

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR