

A. I. Nº - 298924.1102/03-0
AUTUADO - RIO GRANDE COMBUSTÍVEIS LTDA.
AUTUANTES - EDIJALMA FERREIRA DOS SANTOS, JOSÉ OLIVEIRA SOUSA e ANANIAS JOSÉ CARDOSO FILHO
ORIGEM - INFRAZ BARREIRAS
INTERNET - 18.06.04

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0212/01-04

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMBUSTÍVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. 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. Autuado demonstra existência de equívoco no levantamento. Refeitos os cálculos. Infração parcialmente caracterizada. 2. DOCUMENTOS FISCAIS E CONTÁBEIS. FLATA DE APRESENTAÇÃO. MULTA. Infração não caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 18/11/2003, exige ICMS no valor de R\$ 78.675,42, além da multa no valor de R\$ 90,00, pelos motivos abaixo relacionados:

Infração 01 - 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 2002, no valor de R\$ 27.111,24;

Infração 02 - 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, no exercício de 2002, no valor de R\$ 20.470,21.

Infração 03 - 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, no exercício aberto de 2003 (período 01/01 a 10/09/03), no valor de R\$ 26.192,45;

Infração 04 - 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, no exercício aberto de 2003 (período 01/01 a 10/09/03), no valor de R\$ 4.901,52.

Infração 05 – deixou de apresentar comprovantes das operações ou prestações contabilizadas quando intimado, aplicado multa no valor de R\$ 90,00.

O autuado, às fls. 93 a 96, apresentou defesa argumentando ser o débito tributário irreal e equivocado, seja por ter os autuantes deixado de incluir notas fiscais de entradas, seja por adotar bases de cálculos erradas.

Alegou que o fisco adotou metodologia não prevista no RICMS/BA, causando insegurança na determinação do débito tributário, já que utilizou o LMC para definir o estoque inicial e adotou o livro Registro de Inventário para definir o estoque final.

Que os autuantes desprezaram todos os elementos demonstrados pelas escritas, contábil e fiscal do autuado. Que se trata de absurdo perpetrado pelos autuantes em razão de adoção de metodologia não prevista na legislação, originando um Auto de Infração, ao seu ver, totalmente nulo. Tal fato demonstra a prática de crime funcional com direito a indenização para o autuado, na forma da legislação vigente, o que será apurado no momento oportuno.

Argumentou que o autuante somou as quantidades diárias provenientes do bico da bomba com as notas fiscais de saídas, presumindo que a diferença seria omissão de entrada, sendo indiferente às notas fiscais de entradas e, com esse método os autuantes dobraram a movimentação do autuado, provocando indevida cobrança do ICMS.

Protestou dizendo inexiste previsão de que o bico da bomba represente um registro independente de saídas. Entendeu ser nula a autuação.

Disse, também, ser improcedente a acusação fiscal, já que exige em duplicidade o pagamento do ICMS sobre operações acobertadas pelas notas fiscais de entradas, emissão de notas de saídas e seus devidos registros nos livros competentes pagos por antecipação em regime de substituição tributária. Que seria necessário que o fisco demonstrasse ter havido omissão de entradas com provas hábeis e respaldadas no RICMS.

Requeru diligência por fiscal estranho ao feito e que seja decretada a nulidade, sendo ultrapassada a preliminar, seja julgado improcedente o Auto de Infração.

Os autuantes, às fls. 374 e 375, informaram que o autuado anexou às fls. 226 a 228, cópias das notas fiscais nºs 026384, 026385 e 578020, que não foram apresentadas à fiscalização quando intimado. Que produziu novos demonstrativos.

Esclareceu que as alegações do autuado não condizem com a situação fática apurada e que nos trabalhos de Auditoria foram adotados os corretos procedimentos fiscais.

Opinou pela manutenção da autuação, após efetuadas as retificações.

A repartição fazendária intimou o autuado, via correios, para ciência dos novos demonstrativos anexados pelos autuantes e da informação fiscal. No entanto, não consta dos autos manifestação do autuado.

VOTO

Rejeitada a nulidade argüida pelo defendant quanto a não existência de metodologia para a realização dos roteiros de Auditoria dos Estoques, haja vista que o levantamento foi efetuado dentro das determinações legais, atendendo ao que estabelece o art. 60, II, "b", item 1, do RICMS/97, inclusive, os demonstrativos e levantamentos foram anexados autos, tendo, o impugnante, recebido cópias dos mesmos. Desta maneira, não vislumbro a ocorrência de nenhuma das hipóteses elencadas no art. 18 do RPAF/99.

Foi exigido na presente ação fiscal imposto por responsabilidade solidária, por ter, o autuado, adquirido mercadorias sem documentação fiscal e imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, haja vista que as mercadorias estão arroladas no regime da Substituição Tributária, tudo em relação aos exercícios de 2002 e 2003, irregularidade apurada mediante levantamento quantitativo de estoque.

O sujeito passivo apresentou sua impugnação apontando existência de equívocos na realização dos trabalhos de Auditoria dos Estoques, sob o fundamento de que os autuantes consideraram os estoques iniciais indicados no LMC e os estoques finais constantes do Livro Registro de Inventário, não consideraram notas fiscais de aquisição, desprezaram suas escritas contábil e fiscal, que foram adotadas base de cálculos erradas e, afirmou que os autuantes somaram as quantidades de saídas provenientes do bico das bombas e das notas fiscais.

Os autuantes acolheram as notas fiscais de entradas não incluídas no levantamento dos estoques, reduzindo o valor do débito inicial.

O contribuinte que exerce a atividade de revendedor varejista de combustíveis está obrigado a possuir e escrutar o Livro de Movimento de Combustíveis – LMC, em conformidade com o que dispõe o art. 314, V, do RICMS/97. A escrituração do referido livro deve ser feita diariamente com o lançamento de todo o volume diário vendido, inclusive, informados as aberturas e fechamentos de cada bomba (art. 324 do RICMS/97), estando obrigado, inclusive, a manter em perfeito estado de funcionamento e conservação os medidores e tanques de armazenamento de sua propriedade e de terceiros, além de consignar no LMC todas as ocorrências, inclusive a modificação do método de medição dos tanques (Portaria ANP nº 116/00 e Portaria DNC nº 26/92).

Analisando as peças que compõem o presente processo, inicialmente quero observar que na realização de Auditoria dos Estoques, em relação aos estabelecimentos revendedores de combustíveis, são tomadas como quantidades de saídas as consignadas no LMC – Livro de Movimentação de Combustíveis, bem como os seus estoques inicial e final, por ser o referido livro idôneo para identificação no tocante ao controle dos estoques por retratar as quantidades existentes na abertura e fechamento das bombas, dia a dia, bem como, as entradas mediante a comprovação através de notas fiscais de sua aquisição. É de bom alvitre lembrar que o livro Registro de Inventário deve estar em consonância com o LMC, não o estando, neste caso, deverá prevalecer as informações do LMC por se tratar de atividade em que a finalidade do livro é a que foi exposta acima, ou seja, a de retratar fielmente os estoques, entradas e saídas de combustíveis.

No caso presente, os autuantes tomaram por base os estoques iniciais indicados no LMC e como estoque final o escruturado no Livro de Inventário, que, *a priori*, deveria estar em consonância com as quantidades indicadas no LMC. No entanto, não estando, como é o caso em análise, deve

prevalecer as quantidades indicadas no LMC por ser a que indica o resultado final das operações realizadas através dos encerrantes, o que será objeto de correção.

Quanto à alegação de que tivessem sido incluídas notas fiscais de saídas no levantamento quantitativo elaborado pelos autuantes, não vislumbro nos autos tal situação. Os demonstrativos anexados pelos autuantes que serviram de base para a apuração das quantidades de saídas provam que só se levou em conta, em relação às quantidades saídas, a leitura de abertura e fechamento dos encerrantes, não constando quantidades de litros de combustíveis saídos mediante notas fiscais. Assim, não tem pertinência a afirmativa do sujeito passivo.

No que se refere ao valor da base de cálculo, os autuantes ao apresentarem os levantamentos das entradas apuraram os preços médios unitários do último período, não havendo, portanto, equívoco na indicação da base de cálculo. Também, em relação aos argumentos de que não foram observados os seus registros fiscais e contábeis, esclareço que tais registros não têm influencia direta na realização do roteiro de Auditoria dos Estoques, uma vez que só se examinam os livros e documentos fiscais. No caso de revendedores de combustíveis, o LMC – Livro de Movimentação de Combustíveis se reveste de substancial importância na realização do roteiro de Auditoria dos Estoques.

As cópias reprodutivas dos documentos fiscais nºs 026384, 026385 e 578020, anexados pelo autuado dizem respeito a aquisições de: 10.000 litros de diesel comum, 20.000 litros de gasolina comum e 10.000 litros de gasolina aditivada. Como não foi objeto de levantamento o item gasolina aditivada, os autuantes, na informação fiscal, não consideraram a nota fiscal nº 678020, que se refere a 10.000 litros de gasolina aditivada, o que entendo correto tal posicionamento.

Como nos autos foram identificadas diferenças por omissão de entradas, nos exercícios de 2002 e 2003, referentes aos itens diesel e gasolina comum, passo a me ater apenas em relação a estes dois itens, elaborando o quadro demonstrativo abaixo, já com as devidas correções, conforme a seguir:

EXERCÍCIO	COMBUSTÍVEL	ESTOQUE INICIAL	COMPRAIS	ESTOQUE FINAL	SAÍDAS	DIFERENÇA SAÍDAS
2002	Diesel comum	21.000	80.000	17.799	73.700	9.501
	Gasolina comum	10.000	60.000	9.642	40.611,1	19.746,9
EXERCÍCIO	COMBUSTÍVEL	ESTOQUE INICIAL	COMPRAIS	ESTOQUE FINAL	SAÍDAS	DIFERENÇA (ENTRADAS)
2003	Diesel comum	17.799	60.000	22.026	205.482	(149.709)
	Gasolina comum	9.642	40.000	7.132	88.543,1	(46.033,1)

Observações:

- 1) as quantidades indicadas como estoques inicial e final, no exercício de 2002, foram extraídas do LMC (fl 213 e 214 dos autos)
- 2) as quantidades indicadas como estoque inicial foram extraídas do LMC e as do estoque final foram apuradas em contagem física realizada no dia 10/09/2003 (Declaração de estoque à fl. 10 dos autos)

Depois de corrigidos os equívocos nos levantamentos, ficou evidenciado inexistir crédito tributário a ser lançado, em relação ao exercício de 2002, por ter sido apurada diferença por omissão de saídas e, como se trata de mercadorias com fase de tributação encerrada, não há imposto a ser exigido. No exercício de 2003, houve majoração das quantidades adquiridas sem documentação fiscal e, considerando que não se pode elevar o imposto exigido mediante

lançamento de crédito tributário, concluo que deva ser mantido o valor apontado nos autos, podendo a repartição fazendária, no prazo decadencial, mandar efetuar o lançamento da diferença constatada, a menos que o contribuinte o faça espontaneamente.

Na identificação de diferenças por omissão de entradas de mercadorias, 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, de responsabilidade do próprio sujeito passivo. Todos os papéis de trabalho e elementos de prova documentais anexados aos autos, já com as devidas retificações demonstram a diferença apurada, apenas no exercício de 2003. Assim, o valor do débito apontado nos itens 3 e 4 totaliza R\$ 31.093,97, sendo: R\$ 26.192,45, devido na condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias sem documentação fiscal e, R\$ 4.901,52, devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo.

No tocante a infração 05, apesar de não haver questionamento do autuado, não identifiquei o motivo que levou os autuantes a exigir a multa pela falta de apresentação de comprovante das operações contabilizadas quando intimado. Desta maneira, considero descabida a exigência da multa indicada.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298924.1102/03-0, lavrado contra **RIO GRANDE COMBUSTÍVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 31.093,97**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 4.901,52, e 70% sobre R\$ 26.192,45 previstas no art. 42, II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10.10.00.

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

CLARICE ANÍZIA MAXIMO MOREIRA – PRESIDENTE-RELATORA

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA