

**A. I. N°** - 124274.0009/03-0  
**AUTUADO** - VISCONDE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.  
**AUTUANTE** - VICENTE AUGUSTO FONTES SANTOS  
**ORIGEM** - INFAZ FEIRA DE SANTANA  
**INTERNET** - 27.08.04

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0307-03/04

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ÁLCOOL HIDRATADO. ÓLEO DIESEL. GASOLINA. **a)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS AINDA FISICAMENTE EM ESTOQUE. Deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal. Foi feito o levantamento, reduzindo-se o débito originalmente apontado. Infração parcialmente caracterizada. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS JÁ SAÍDAS SEM TRIBUTAÇÃO. Diligência realizada por fiscal estranho ao feito comprovou que a ocorrência de saídas de mercadorias com o imposto pago por antecipação, sendo, portanto, indevido o imposto ora exigido. Remanesce, contudo, o descumprimento de obrigação acessória punível com penalidade não prevista expressamente na lei. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 24/11/03, para exigir o ICMS no valor de R\$25.078,74, acrescido das multas de 60% e 70%, em decorrência de:

1. Falta de recolhimento do imposto, 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto – R\$16.528,99;
2. Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de 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 do registro em sua escrita de entrada de

mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto – R\$8.549,75.

O autuado apresentou defesa (fls. 72 a 75), alegando que o autuante cometeu alguns equívocos, como a seguir descrito:

1. em relação ao Óleo Diesel, aduz que não foram consideradas as aferições, no total de 2.880 litros, sendo 1.440 litros por bico. Após a dedução das aferições, reconhece a omissão de entradas de 6.016 litros de óleo diesel;
2. quanto à Gasolina Aditivada, diz que não foram consideradas as aferições, no total de 1.440 litros e não foi incluída a aquisição de 6.000 litros por meio da Nota Fiscal nº 148953, emitida pela empresa ESSO e recebida em janeiro/03, consoante a cópia do livro Registro de Entradas que diz estar acostando ao PAF. Após a retificação dos erros, reconhece a omissão de entradas de 103 litros de gasolina aditivada, conforme o demonstrativo de fl. 78;
3. relativamente à Gasolina Comum, alega que não foram levadas em conta as aferições, no total de 2.880 litros e não foram incluídas as aquisições de 6.000 litros, através da Nota Fiscal nº 152647 da empresa ESSO e recebida em maio/03, e de 6.000 litros, por meio da Nota Fiscal nº 8705 da empresa LARCO e recebida em janeiro/03, acorde a cópia do livro Registro de Entradas que diz estar acostando ao PAF. Após as alterações, reconhece a omissão de entradas de 3.023 litros de gasolina comum;
4. de referência ao Álcool, afirma que não foram levadas em conta as aferições, no total de 1.440 litros; não foi incluída a aquisição 6.000 litros, por meio da Nota Fiscal nº 8704 da empresa LARCO e recebida em janeiro/03, acorde a cópia do livro Registro de Entradas que diz estar acostando aos autos; e, ainda, que não foi considerado o estoque inicial de 5.340 litros, conforme a fotocópia do livro Registro de Inventário que diz estar juntando ao PAF. Refeitos os cálculos, ressalta que apurou uma omissão de saídas de álcool, e não uma omissão de entradas, não havendo ICMS a ser exigido por se tratar de mercadoria sujeita à tributação na fonte, com saída já tributada.

Conclui dizendo que os cálculos estão de acordo com o demonstrativo de fl. 78 e que efetuou o pagamento do débito, por ele apurado, conforme o DAE de fl. 83, referente ao imposto normal e ao devido em razão da substituição tributária, no total de R\$4.657,42.

Ressalta, ainda, que, por disposição da Agência Nacional do Petróleo (ANP), está obrigado a realizar aferições diárias, mas somente realiza semanalmente, razão pela qual as quantidades aferidas são bem menores em seu estabelecimento.

Por fim, pede a realização de diligência, por fiscal estranho ao feito, caso o autuante não reconheça os equívocos apontados e a procedência parcial do Auto de Infração.

O autuante, em sua informação fiscal (fl. 86 ), alega que as notas fiscais apresentadas pelo autuado não foram entregues à fiscalização durante o procedimento fiscal, mas que, verificado o seu lançamento no livro Registro de Entradas, resolveu considerá-las e retificar o levantamento de estoques.

Quanto às aferições mencionadas pelo contribuinte, diz que “foram deduzidas das sobras e perdas no LMC, sendo lançadas na apuração das saídas”.

Finalmente, após as retificações procedidas, apurou o ICMS “normal” de R\$12.803,48 e o ICMS por antecipação tributária no valor de R\$5.418,52, totalizando o débito de R\$18.222,00 (demonstrativos de fls. 87 a 91). Concorde com o pedido de diligência efetuado pelo sujeito passivo, uma vez que os valores por ele apontados são divergentes daqueles demonstrados pelo contribuinte.

Esta 3ª JJF, em face da controvérsia, deliberou converter o PAF em diligência, a fiscal estranho ao feito, para que conferisse o levantamento fiscal e retificasse os equívocos porventura ocorridos (fls. 99 e 100).

O autuado retornou aos autos (fls. 103 a 105), após ter sido intimado para tomar ciência da informação fiscal, reiterando os termos de sua peça defensiva e acrescentando que, como o autuante não considerou as alegações adremente apresentadas, pede a realização de diligência e a procedência parcial do Auto de Infração.

O diligente apresentou o Parecer ASTEC nº 0119/2004 (fls. 107 a 111) informando o seguinte:

1. relativamente aos documentos fiscais mencionados pelo contribuinte:
  - a. as Notas Fiscais nºs 148953 e 152647 já haviam sido consideradas pelo autuante no levantamento de estoques;
  - b. as Notas Fiscais nºs 8704 (6.000 litros de álcool) e 8705 (6.000 litros de gasolina comum), emitidas em 30/12/02 e 31/12/02, respectivamente, não foram incluídas no levantamento de estoques pelo preposto fiscal, mas somente foram escrituradas no livro Registro de Entradas do autuado no exercício de 2003;
  - c. como as referidas notas fiscais somente foram lançadas no exercício seguinte, as quantidades não poderiam “integrar o estoque escritural e deveriam integrar o estoque físico”.

Explica que “como a análise desses estoques, considerando a diferença de 6.000 litros no que se refere a álcool, registrado no livro de registro de inventário não corresponde a diferença entre o estoque escritural e físico, foi feito no Anexo I, demonstrativo considerando o estoque registrado no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) e abaixo do mesmo outro considerando as quantidades registradas no livro de Inventário” e que “em ambos foram computado as notas fiscais 8704 e 8705”.

2. quanto ao estoque inicial de 5.340 litros de álcool registrado no LMC (fl. 27) - diz que, no livro Registro de Inventário, consta um estoque final de 4.642 litros (fl. 119), o qual foi considerado em seu Anexo I. Ressalta que houve divergências entre os estoques constantes no LMC e no livro Registro de Inventário, em relação a diesel, gasolina comum e gasolina aditivada, e, por essa razão, levou em conta as quantidades constantes no livro Registro de Inventário, embora este não tenha sido autenticado pela Secretaria da Fazenda.
3. em referência às aferições –
  - a. destaca que não foram consideradas no levantamento de estoques e que, “em diligência a empresa no dia 15/05/2004, juntamente com o Contabilista Joildo, verificou-se por amostragem as aferições registradas no LMC e ficou evidente que as quantidades indicadas eram inconsistentes”, razão pela qual elaborou o Anexo II, no qual indicou as quantidades de aferições registradas no ano de 2003 no LMC, conforme a tabela que apresenta à fl. 110;
  - b. diz que, embora o autuante tivesse afirmado que “as aferições foram deduzidas das sobras e perdas no LMC, sendo lançadas na apuração das saídas”, entende que tais sobras e perdas são decorrentes de diferenças apuradas entre o estoque escritural e o apurado na contagem física do estoque (a qual é feita com uma régua de medição);

- c. conclui, portanto, que as sobras e perdas, por se tratar de diferenças positivas e negativas entre o estoque escritural e físico das mercadorias, afetam diretamente os estoques inicial e final, nada tendo a ver com as aferições, que se trata de saídas de combustíveis pelos medidores e seu retorno aos tanques sem o conseqüente registro;
- d. pelas razões expostas, aduz que incluiu, no Anexo I, as aferições apuradas conforme o quadro elaborado por ele à fl. 110.

Finalmente, explica que, após as retificações, o débito foi reduzido para R\$1.411,63, levando-se em conta os estoques constantes no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), ou R\$3.025,36, se forem considerados os estoques escriturados no livro Registro de Inventário.

O autuado foi cientificado do resultado da diligência (fls. 136 e 137), mas não se manifestou nos autos.

### **VOTO**

O presente Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS, em razão de irregularidades constatadas em levantamento quantitativo de estoques, em exercício aberto, de acordo com os demonstrativos e documentos acostados ao PAF (fls. 6 a 69).

O autuado atua no comércio varejista de combustíveis e, como tal, normalmente recebe as mercadorias que adquire por meio de notas fiscais com o ICMS pago por antecipação. Entretanto, na situação em análise, deve-se exigir o imposto por solidariedade, bem como o ICMS por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo (apurado em função do valor acrescido), em razão da constatação da falta de registro, em sua escrituração, de entradas de óleo diesel, gasolina e álcool hidratado ocorridas em seu estabelecimento, as quais foram apuradas através de levantamento de estoques.

Não obstante isso, em sua peça defensiva, o sujeito passivo alegou que o autuante deixou de incluir, em seu trabalho, as Notas Fiscais de Entradas nºs 148953, 152647, 8704 e 8705. O diligente informou que os dois primeiros documentos foram considerados pelo autuante no levantamento de estoques. Entretanto, quanto às Notas Fiscais nºs 8704 e 8705, o estranho ao feito verificou que, embora emitidas em 30/12/02 e 31/12/02, respectivamente, somente foram registradas pelo autuado, no livro Registro de Entradas, no exercício de 2003.

Conseqüentemente, entendo que tais documentos fiscais devem ser incluídos no levantamento de estoques do exercício de 2003, em atendimento ao disposto na Portaria nº 445/98, uma vez que não há nenhuma comprovação de que as mercadorias adentraram o estabelecimento do contribuinte ainda no exercício de 2002, contrariamente ao registro das notas fiscais, que foi feito em 2003.

Relativamente ao estoque existente em 31/12/02, considero que devem ser acatadas as quantidades escrituradas no livro Registro de Inventário, haja vista que este é o livro apropriado para tal finalidade e que houve divergências entre os estoques constantes no LMC e no livro Registro de Inventário, em relação a diesel, gasolina comum e gasolina aditivada, consoante o parecer do diligente.

Quanto às aferições não consideradas no levantamento, o autuante afirmou que “foram deduzidas das sobras e perdas no LMC, sendo lançadas na apuração das saídas”, o que foi contestado pelo diligente, ao destacar que tais sobras e perdas são decorrentes de diferenças apuradas entre o estoque escritural e o apurado na contagem física do estoque, afetando diretamente os estoques inicial e final das mercadorias, sem qualquer relação com as aferições.

A respeito das aferições, o estranho ao feito informou que constatou a existência de inconsistências nas aferições registradas e indicou as quantidades que seriam corretas numa planilha apresentada à fl. 110 dos autos.

Pelo exposto, acato o demonstrativo elaborado pelo diligente em seu Anexo I (fl. 111), considerando os estoques lançados no livro Registro de Inventário, e entendo que deve ser reduzido o débito exigido, na infração 1, para R\$3.025,36.

Quanto à infração 2, não houve remanescente de imposto a ser cobrado, tendo em vista a redução de base de cálculo, de 40%, aplicada ao diesel, consoante a informação do diligente.

Destaco que o autuado foi cientificado do resultado da diligência, mas não se manifestou nos autos, concordando tacitamente com os novos números apresentados pelo diligente.

Por fim, deve-se ressaltar que, como foram apuradas omissões de saídas das demais mercadorias levantadas (álcool, gasolina comum e aditivada), deve ser aplicada a penalidade de R\$50,00, por descumprimento de obrigação acessória, prevista no artigo 42, inciso XXII, da Lei nº 7.014/96 e no artigo 5º, inciso III, da Portaria nº 445/98, tendo em vista a competência insculpida no artigo 157, do RPAF/99.

***Art. 157.** Verificada a insubsistência de infração quanto à obrigação principal, porém ficando comprovado o cometimento de infração a obrigação acessória vinculada à imputação, o julgador deverá aplicar a multa cabível, julgando o Auto de Infração parcialmente procedente.*

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, de acordo com o demonstrativo de débito abaixo, homologando-se o valor efetivamente recolhido:

Infração	Data Ocorrência	Data Vencimento	Base Cálculo R\$	Alíquota	Multa	Multa fixa	Débito R\$
1	06/10/03	09/11/03	17.796,24	17%	70%		3.025,36
2	06/10/03	09/11/03				50,00	
TOTAL DO DÉBITO						50,00	3.025,36

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 124274.0009/03-0, lavrado contra **VISCONDE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.025,36**, com os acréscimos legais, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, além da multa de **R\$50,00**, prevista no art. 42, XXII, da citada Lei, homologando-se o valor efetivamente recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de agosto de 2004.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE/RELATORA

IVONE DE OLIVEIRA MARTINS - JULGADORA

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - JULGADOR