

A. I. N° - 206984.0003/04-6
AUTUADO - AUTO POSTO REFORÇO LTDA.
AUTUANTE - HUMBERTO LIMA DE OLIVEIRA
ORIGEM - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
INTERNET - 17.09.04

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0344-03/04

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. GASOLINA E OLEO DIESEL. **a)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIA 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. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS JÁ SAÍDAS. 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 devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 31/03/2004, refere-se à exigência de R\$59.733,33 de ICMS, mais multa, tendo em vista que foram constatadas as seguintes irregularidades apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques:

1. Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$1.937,69, 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 (óleo diesel), nos exercícios de 1999, 2000 e 2002.
2. Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$45.109,63, 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 (gasolina), nos exercícios de 2001 e 2002.
3. Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$12.598,41, por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, de acordo com a MVA, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão de

registro de entrada de mercadorias sujeitas do regime da Substituição Tributária (gasolina), exercícios de 2001 e 2002.

4. Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$87,60, por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, de acordo com a MVA, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas do regime da Substituição Tributária (óleo diesel), exercício de 2002.

O autuado, por seu advogado legalmente constituído, apresentou tempestivamente impugnação às fls. 401 a 416 dos autos, na qual se insurge contra o Auto de Infração, alegando como preliminar, que a peça acusatória por ele recebida não foi acompanhada de toda a documentação que lhe deu embasamento, e por isso, entende que houve cerceamento do direito de defesa e requer seja declarado nulo o Auto de Infração, além da reabertura de todos os prazos de defesa e do ciclo processual.

Quanto ao mérito, o informou que discorda do levantamento quantitativo realizado pelo autuante, por considerar que em relação à primeira infração, os documentos que acompanham a impugnação e demonstrativos elaborados nas razões de defesa comprovam a inexistência das diferenças apuradas. Ressaltou que a partir de 2003 o sistema de carga e recarga na distribuidora passou a ser eletrônico, mas anteriormente a essa modificação a aferição era tomada com base em um marco visual, uma bóia que se localiza no interior do reservatório do caminhão, e o funcionário, guiando-se pela mencionada bóia e por sua percepção sensorial, fechava manualmente o registro quando o combustível atingia o nível da bóia. Por isso, considera que o sistema utilizado pelas distribuidoras até 2003, certamente gerava distorções, e não se pode pretender atribuir precisão matemática às operações de entradas de combustíveis do autuado.

Quanto à omissão de entrada de óleo diesel, apurada no exercício de 1999, o defendente informa que houve aquisição de 9.644.100 litros do citado combustível, sendo o volume transportado das distribuidoras para o estabelecimento autuado por 367 caminhões-tanque, e cada carreta transportava 26.278 litros. Disse que, o enchimento anteriormente era controlado “a olho nu” e bastaria a ocorrência de um erro na ordem de 2,95 litros a cada caminhão-tanque carregado para redundar numa diferença de 1.082 litros, como apurado pelo autuante. Também, quanto ao exercício de 2000, a diferença apurada em relação ao óleo diesel, de 11.756 litros, o autuado entende que se houvesse um erro de 28,06 litros por caminhão carregado, poderia se chegar aos 11.756 litros encontrados no levantamento fiscal, e o mesmo princípio se aplica ao exercício de 2002. Assim, o autuado esclareceu que movimentou a vultosa soma de 32.664.500 litros de combustível, e o Fisco apurou apenas a suposta diferença de 13.842 litros, o que considera insignificante diante da excepcional soma movimentada. Destacou a existência do princípio da eficiência na Constituição Federal, reafirmando que a diferença mínima encontrada tem sua sede na distorção causada pelo método utilizado nas distribuidoras.

Infração 02 – alegou que em relação à diferença encontrada de 444 litros de gasolina, considerando a quantidade de 194.216 litros do combustível comercializado, a suposta diferença é ínfima, representando matematicamente 0,002%. Mas apesar de o autuado entender que esse argumento é suficiente para elidir a exigência fiscal, disse que houve equívoco na autuação, ressaltando que no dia 20/07/2001 houve erro material na escrituração do LMC (fl. 427 dos autos), o que provocou uma diferença de 44 litros do produto gasolina, e no dia 30/09/2001 houve o cometimento de outro erro, provocando uma diferença de 400 litros, conforme demonstrado nas razões de defesa, fls. 411 e 412 dos autos. Disse que ao analisar a fl. 187 do LMC (fl. 428 dos autos) verificou equívoco no estoque de fechamento a quantidade de 6.513 litros de gasolina, mas o correto deveria ter sido 6.113 litros, face ao erro cometido na escrituração do citado litro. Assim, o autuado entende que está demonstrada a diferença de 444 litros.

Quanto aos 90.000 litros de gasolina do exercício de 2002, alegou que ao proceder a um exame na fl. 510 do LMC (fl. 429 dos autos), constatou que o estoque de fechamento é de 565.078 litros no dia 21/08/2002, sendo cometido um erro material pelo funcionário encarregado da escrituração, porque, ao ser transcrito o lançamento relativo ao dia anterior houve erro de operação matemática, constando como estoque de fechamento o quantitativo de 656.948 litros, quando o correto seria 566.948 litros (fl. 430 dos autos), ressaltando que o mencionado erro não foi constatado pelo autuado, passando para os dias seguintes. Assim, declarou que houve mero equívoco na operação matemática quando da escrituração do LMC, e do exame das folhas nas quais houve o registro equivocados, encontram-se os supostos 90.000 litros tidos como omitidos. Disse que, como mero erro material não pode determinar o pagamento do imposto, espera que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

Infrações 03 e 04 – O defendente alegou que os valores são indevidos considerando a comprovação apresentada, relativamente às diferenças apuradas. E como a exigência nesses itens são decorrentes das infrações anteriores, a acessória segue a mesma natureza da principal, e por isso, são improcedentes os valores apurados no levantamento fiscal.

Por fim, o autuado conclui as razões de defesa requerendo a total improcedência do Auto de Infração em lide.

O autuante apresentou informação fiscal fls. 434 a 438, dizendo que em relação à preliminar de nulidade, não pode ser acatado o argumento de que o autuante não entregou ao autuado as xerocópias de toda a documentação que embasou o Auto de Infração, uma vez que se pode verificar que no levantamento fiscal consta o recebimento por parte do contribuinte.

Quanto ao mérito, o autuante informou que as alegações do autuado não são capazes de elidir a autuação, por considerar que são argumentos pautados em informações imprecisas, colocadas no intuito de induzir decisões favoráveis ao autuado, e apesar dos avanços tecnológicos tratados nas razões de defesa, é do conhecimento dos revendedores e distribuidores que algumas diferenças quantitativas para mais ou para menos até hoje acontecem. Certamente os defensores do autuado não observaram detalhadamente as folhas dos LMCs utilizados, especialmente no campo 08 (perdas e sobras), no qual são realizados todos os ajustes das distorções quantitativas.

Infração 02 – Disse que também não procedem os argumentos do autuado, haja vista que em relação à diferença de 444 litros de gasolina apurada no exercício de 2001, os argumentos defensivos são inválidos em razão das irregularidades na escrituração das fls. 115 e 187 do LMC nos dias 20/07/2001 e 30/09/2001, e não foram apresentados elementos capazes de alterar os resultados, por não haver divergência entre as quantidades apuradas no campo 7 e as do campo 9 do LMC. Por isso, entende que não há o que modificar nos valores lançados no Auto de Infração, uma vez que o engano ocorreu apenas no campo 6, relativo ao estoque escritural, e no campo 8 (perdas e sobras), ressaltando que após as correções na escrituração no dia 20 não houve nem perda nem sobra, e no dia 30, ocorreu sobra de 400 litros, não declarada no LMC pelo autuado.

Com relação à diferença de 90.000 litros de gasolina apurada em 2002, disse que realmente observou nas fls. 510 e 511 do LMC que as quantidades foram transcritas a maior. Mas, após verificação criteriosa e com base em diversas ocorrências, a exemplo de troca, empréstimo ou aquisição de equipamento usado, não se trata de mero equívoco, mas engenhoso artifício utilizado para promover o ajuste da divergência existente entre o total registrado no encerrante da bomba e o escriturado no LMC, em decorrência de entradas de mercadorias sem documento fiscal, fato comprovado através do levantamento quantitativo de estoques. Disse que outro fato marcante que derruba a hipótese de equívoco foi a própria omissão dos 90.000 litros, um número redondo e múltiplo de 5.000, sendo este o volume constante em todas as notas fiscais de aquisição de gasolina no exercício, correspondendo a diferença encontrada a 18 caminhões do produto.

Infrações 03 e 04 – Como essas infrações são decorrentes das anteriores, o autuante informou que os valores ficam também mantidos integralmente, pelos mesmos motivos. Assim, opinou pela procedência do Auto de Infração.

Intimado a tomar conhecimento da informação fiscal, o autuado apresentou nova manifestação às fls. 447 a 458 dos autos, alegando que em relação à primeira infração, está totalmente comprovado pelo autuante que o autuado não adquire quantidades fracionadas de combustível e jamais poderia ter adquirido 1.082 litros óleo diesel sem documentação fiscal, e não há qualquer possibilidade de uma distribuidora faturar 1.082 litros, e o autuado ter deixado de contabilizar essa quantidade sem documentação fiscal. Disse que o autuante não deveria ter consignado no Auto de Infração como omissão de entrada uma diferença tão insignificante, deveria ter sido aplicado o bom senso, desprezando essa diferença apurada, sem relevância, haja vista que a empresa comercializa com aproximadamente 10 milhões de litros de óleo diesel e venha adquirir 1.082 litros sem documentação fiscal. O mesmo argumento foi apresentado quanto ao exercício de 2000, referente à diferença de 11.756 litros de óleo diesel e demais diferenças apuradas. O defendente reiterou os termos da impugnação inicial, inclusive quanto às infrações 02, 03 e 04, concluindo que o Auto de Infração em lide deve ser julgado improcedente.

Na pauta suplementar do dia 11/08/2004, após análise dos elementos constantes nos autos, os membros desta Junta de Julgamento Fiscal decidiram que o presente processo encontra-se em condições de ser apreciado, sendo por isso, redistribuído a este relator para a devida instrução.

VOTO

Inicialmente, analisando a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado, alegando que houve cerceamento do direito de defesa pela falta de entrega dos demonstrativos referentes aos levantamentos fiscais objeto do Auto de Infração, constatei em cada demonstrativo elaborado pelo autuante, fls. 10 a 14 dos autos, a existência de declaração do representante legal do autuado quanto ao recebimento da respectiva cópia, na mesma data de ciência do Auto de Infração. Assim, fica rejeitada a preliminar de nulidade requerida nas razões de defesa, haja vista que não se encontram os motivos elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99 para se decretar a nulidade do Auto de Infração.

Quanto ao mérito, trata-se de Auto de Infração decorrente de levantamento quantitativo de estoques, exercícios de 1999 a 2002, sendo constatadas diferenças quantitativas de entradas de mercadorias tributáveis, e exigido o imposto, relativamente às diferenças encontradas.

Inconformado com o levantamento fiscal, o autuado alegou que em relação ao óleo diesel, exercício de 1999, são razoáveis as diferenças apuradas, por considerar que a aferição era tomada com base em um marco visual, uma bóia que se localiza no interior do reservatório do caminhão, e o funcionário, guiando-se pela mencionada bóia e por sua percepção sensorial, fechava manualmente o registro quando o combustível atingia o nível da bóia. Por isso, entende que se houvesse determinado percentual de erro por caminhão, poderia chegar às diferenças encontradas levantamento fiscal, e o mesmo princípio se aplica aos demais exercícios, e quanto à gasolina, o defendente apresentou alegações referentes a erros por ele apontados na escrituração do LMC.

Não foram acatadas as alegações defensivas e comprovações apresentadas pelo autuado (fotocópias de páginas do LMC), conforme observações a seguir:

- Em relação às diferenças apuradas no levantamento de óleo diesel, exercícios de 1999, 2000 e 2002, não é acatada a alegação do autuado atribuindo erros no enchimento dos

caminhões transportadores do combustível, e que as aferições foram realizadas “a olho nu” por funcionários da distribuidora, haja vista que inexistem nos autos qualquer comprovação capaz de elidir as diferenças apuradas. Portanto, fica inalterado o levantamento fiscal nos mencionados exercícios.

- Quanto ao combustível gasolina, exercícios de 2001 e 2002, o autuado alegou a existência de erros na escrituração do estoque de fechamento no LMC, páginas 115 e 187 (444 litros). Entretanto, o autuante considerou no demonstrativo referente às saídas à fl. 14 dos autos, os totais de abertura e fechamento dos encerrantes de cada bico, e não ficou comprovado pelo autuado erro quanto aos estoques inicial e final consignados no levantamento fiscal.
- Outra alegação defensiva, é quanto a erro na escrituração das fls. 510 e 511 do LMC (diferença de 90.000 litros de gasolina). Entretanto, a apresentação pelo autuado de apenas duas folhas do LMC não comprova que o erro apontado tenha persistido até o final do exercício, sendo insuficientes as fotocópias anexadas aos autos para a prova pretendida.

Vale ressaltar, que as infrações 03 e 04 são decorrentes dos itens 01 e 02 do Auto de Infração, e considerando que são procedentes as duas primeiras infrações, conseqüentemente, também são subsistentes os valores apurados nas infrações 03 e 04.

As infrações apuradas e os respectivos valores exigidos estão conforme discriminação a seguir:

- Tratando-se de mercadoria enquadrada no Regime de Substituição Tributária e ainda estando as mercadorias em estoque ou saído sem tributação, é devido o imposto pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal (infrações 1 e 2), conforme art. 10, inciso I, alínea “a”, Portaria 445/98 e RICMS/97, art. 39, V.
- É devido também, o imposto apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos no Anexo 88 do RICMS/97, relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada e as mercadorias ainda se encontravam em estoque (Infrações 3 e 4), conforme art. 10, inciso I, alínea “b”, Portaria nº 445/98.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206984.0003/04-6**, lavrado contra **AUTO POSTO REFORÇO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$59.733,33**, sendo R\$118,09, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos moratórios e R\$59.615,24, acrescido da multa de 70% sobre R\$46.929,23 e 60% sobre R\$12.686,01, previstas no art. 42, inciso III, II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais correspondentes.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de setembro de 2004.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRES. EM EXERCÍCIO/RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - JULGADOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - JULGADOR