

A. I. Nº - 156743.0032/03-8  
AUTUADO - W R SANTOS & CIA. LTDA.  
AUTUANTE - RICARDO JORGE FERNANDES DIAS  
ORIGEM - INFAC ILHÉUS  
INTERNET - 29.11.04

### 3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0456-03/04

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. VÍCIO FORMAL DO PROCEDIMENTO. O lançamento foi realizado em desacordo com as normas que regem a matéria. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 29/12/03, para exigir o ICMS no valor de R\$434.895,61, 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, consequentemente, 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 fechado e aberto (1998, 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003) - R\$245.999,18;
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 fechado e aberto (1998, 1999, 2000, 2001, 2002 e 2003) - R\$188.896,43.

O autuado apresentou defesa (fls. 90 e 91), suscitando preliminarmente a nulidade do lançamento “por irregularidade que o atinge substancialmente, contrariando a sua apuração, tornando-o, por conseguinte, nulo de pleno direito”.

No mérito, alega que o autuante se baseou, para realizar o levantamento de estoques, em um Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) escriturado eletronicamente, sem permissão de uso da Secretaria da Fazenda, em alguns anos apresentado como relatórios diários e, em outros anos, como resumos acumulados, de difícil entendimento por qualquer pessoa.

Acrescenta que o citado LMC indica somatórios que não condizem com a realidade, tais como: a) no dia 01/01/98 mostra uma venda de R\$458,38 de óleo diesel e, logo abaixo, um valor acumulado no mês de R\$11.715,59; b) no mesmo dia 01/01/98 mostra uma venda de R\$1.419,16 de gasolina e, logo abaixo, um valor acumulado no mês de R\$34.477,35, o mesmo acontecendo com o produto álcool, tudo de acordo com os documentos que acostou aos autos. Indaga como pode ter validade um relatório que logo no primeiro dia do mês apresenta um total acumulado superior à venda daquele dia.

Prossegue dizendo que o programa gerador do sistema, em relação aos encerrantes de abertura e fechamento, quando atinge sete casas decimais simplesmente pára de contar (conforme as fotocópias anexas) e, sendo assim, argumenta que os valores encontrados pelo Auditor Fiscal, que utilizou o total do encerrante de abertura e de fechamento do início e do fim de cada ano, não espelham a realidade dos fatos.

Relata, ainda, que as quantidades indicadas na Declaração de Estoque lavrada pelo autuante em 14/10/03 são exatamente iguais àquelas constantes nos relatórios apresentados à fiscalização e, portanto, entende que não ficou caracterizada nenhuma omissão de entradas de mercadorias.

Por fim, pede a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração.

O autuante, em sua informação fiscal (fl. 115), rebate as alegações defensivas, afirmando que, “como um fiscal não é ‘qualquer pessoa’, foi feito um levantamento das notas fiscais de entradas e dos encerrantes nos LMCs apresentados de 1998 e 1999 e dos períodos seguintes, 2000, 2001, 2002 e 2003, (...) pelos resumos diários apresentados de cada produto separadamente, chegando aos números que lançamos no aplicativo de estoque”.

Aduz que, “no exame dos livros e documentos apresentados dá para entender que a empresa estava funcionando, vendendo as mercadorias e o total de vendas diário de gasolina, por exemplo, dividido pelo preço daquele dia, indica o total de litros vendido em cada exercício”, “o que foi feito com os demais produtos, diesel e álcool”. Conclui dizendo que “assim, chegamos aos valores apurados, pois os documentos fazem prova contra os comerciantes, conforme rezam os compêndios de direito comercial e tributário, quando falam da força probante dos livros e documentos fiscais”.

Finalmente, alega que “o contribuinte esqueceu de apresentar documentos legítimos, na forma que a lei determina, ou não os tendo, fez a defesa apenas com fim protelatório, não juntando sequer um documento que prove sua alegação de falta de fundamento do trabalho fiscal” e pede a procedência do Auto de Infração.

Embora o autuante não tivesse juntado novos elementos aos autos, o contribuinte foi intimado da informação fiscal (fls. 116 e 117) e se manifestou (fls. 120 e 121), aduzindo que, em nenhum momento, o autuante foi ao seu estabelecimento conferir as quantidades de combustíveis existentes nos tanques, tendo apenas lhe solicitado um relatório de fechamento do LMC no dia da visita fiscal e, posteriormente, o comparou com os livros e relatórios do Livro de Movimentação de Combustíveis entregues à fiscalização.

Afirma que está à disposição do fisco “para que seja feito um levantamento mais detalhado de vendas diárias de combustíveis escriturados nos livros fiscais, para comprovarmos que a informação fiscal não procede, e sim os números apresentados nos relatórios de LMC relatam o equívoco de fechamento das bombas, ou seja as bombas de combustíveis por serem muito antigas apresentam uma sequência numérica pequena, o que obriga a empresa toda vez que chega ao encerrante 999999, efetuar lançamento de 1 (uma) casa decimal na frente dos números do LMC, aferindo assim os números erroneamente, provocando assim esta diferença encontrada”. Pede a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração.

O autuante foi cientificado do pronunciamento do autuado (fl. 123), mas preferiu silenciar.

Esta 3<sup>a</sup> JJF, em face da controvérsia, deliberou converter o PAF, a fiscal estranho ao feito, para que verificasse os equívocos cometidos pelo autuante e relatados no pedido de diligência, bem como se as alegações defensivas tinham ou não procedência (fls. 125 e 126).

A diligente apresentou o Parecer ASTEC nº 0196/2004 (fls. 129 a 133) informando, inicialmente, que lhe foram apresentados uma Listagem do Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), referente aos produtos álcool e diesel, e um Relatório contendo todos os dados do LMC.

Analizando os demonstrativos elaborados pelo autuante (fls. 10 a 12), diz que constatou que as quantidades apuradas são “inconsistentes”, pelas razões seguintes:

1. *em relação às saídas de gasolina* – a) não foram computadas as quantidades de saídas através do Bico 02, apesar de constarem no LMC (exercício de 1998); b) a quantidade saída pelo Bico 02 (14.992 litros) não foi demonstrada, pois seria necessário o levantamento diário das vendas registradas no LMC até o dia 05 de agosto de 1999 e, a partir de 06 de agosto de 1999, o levantamento das vendas diárias constantes no Relatório do LMC; c) não foram computadas as quantidades de saídas efetuadas através do Bico 03 do dia 06/08/99 a 31/12/99, as quais estavam escrituradas no Relatório do LMC; d) não foi demonstrada a forma pela qual foram apuradas as saídas, nos exercícios de 2000 a 2003, “pois consta a quantidade total do fechamento de cada exercício, carecendo de demonstrativo analítico para análise dos números apontados”;
2. *em relação aos estoques inicial e final de gasolina no exercício de 1998* – foi indicado “zero”, enquanto que no LMC encontram-se escriturados 13.024 litros e 14.995 litros, respectivamente (fls. 41 e 42);
3. *em relação às saídas de álcool* – a) não foi possível compreender o procedimento fiscal no exercício de 1999, “pois consta duas quantidades de saídas: 90.318,00 que pressupomos ser o comparativo entre o encerrante de abertura, escriturado no livro LMC em 01/01/99, e o fechamento escriturado no livro LMC em 03/08/99 (999.872), fl. 138”; b) ainda no exercício de 1999, “quanto à quantidade de 52.962,40 litros, não encontramos demonstrativos que esclarecesse[m] a forma de apuração”; c) nos exercícios de 2000 a 2003, não foi demonstrado o modo como foram calculadas as saídas, haja vista que consta apenas a quantidade total do fechamento de cada exercício, “carecendo de demonstrativo analítico para análise dos números apontados”;
4. *em relação aos estoques inicial e final de álcool no exercício de 1998* – foi indicado “zero”, enquanto que no LMC encontram-se escriturados 12.540 litros e 11.319 litros, respectivamente (fls. 47 e 48);
5. *em relação às saídas de óleo diesel* – a) a quantidade do encerrante de fechamento considerada pelo autuante refere-se ao que foi escriturado no LMC em 13/10/98 – 999.254 (fl. 139) -, não tendo sido computadas as vendas relativas ao período de 14/10/98 a 31/12/98; b) nos exercícios de 1999 a 2003, não foi demonstrado o modo como foram calculadas as saídas, haja vista que consta apenas a quantidade total do fechamento de cada exercício, “carecendo de demonstrativo analítico para análise dos números apontados”.

A diligente informa, ainda, que é verídica a alegação do contribuinte, de que as bombas tinham capacidade de acumulação de até 06 dígitos, pois ao atingir 999.999, os encerrantes apresentam-se zerados. Aduz que o livro Registro de Inventário não foi apresentado, sob a justificativa de que não havia sido escriturado e, quanto ao LMC, foram apresentadas Listagens não encadernadas até 05/08/99 e, a partir daí, Relatórios do Livro de Movimentação de Combustíveis.

Finalmente, conclui que “diante das irregularidades apontadas, entendemos que se faz necessário o refazimento de todo o procedimento fiscal, desta feita apurando as saídas através das quantidades diárias das vendas informadas no LMC/Relatório do Livro de Movimentação de Combustíveis”.

O autuado e o autuante foram intimados do resultado da diligência (fls. 147 e 148), mas não se manifestaram 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 fechado e aberto, de acordo com os demonstrativos e documentos acostados ao PAF (fls. 7 a 87).

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, constatando-se, através de levantamento de estoques, a falta de registro, em sua escrituração, de entradas de mercadorias em seu estabelecimento, 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), no exercício em que forem apuradas operações de saídas de mercadorias com o ICMS já pago pelo regime de antecipação tributária.

O autuado suscitou a nulidade do lançamento, sob o argumento de que o autuante se baseou, para realizar o levantamento de estoques, em um Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) escriturado eletronicamente, sem permissão de uso da Secretaria da Fazenda, em alguns anos apresentado como relatórios diários e, em outros anos, como resumos acumulados, de difícil entendimento por qualquer pessoa. Acrescentou que o citado LMC indica somatórios que não condizem com a realidade, considerando que: a) logo no primeiro dia do mês apresenta um total acumulado superior à venda daquele dia; b) os encerrantes de abertura e fechamento, quando atingem seis casas decimais (999.999) deixam de contar, o que o obriga a efetuar o lançamento de 1 (uma) casa decimal na frente dos números do LMC provocando assim a diferença encontrada.

Esta 3<sup>a</sup> JJF deliberou converter o PAF, em diligência a fiscal estranho ao feito, para que verificasse os equívocos cometidos pelo autuante e relatados no pedido de diligência e informasse se as alegações defensivas tinham ou não procedência.

A diligente aduziu que, analisando os demonstrativos elaborados pelo autuante (fls. 10 a 12), constatou que as quantidades apuradas no levantamento fiscal são “inconsistentes”, pelas razões seguintes:

1. *em relação às saídas de gasolina* – a) não foram computadas as quantidades de saídas através do Bico 02, apesar de constarem no LMC (exercício de 1998); b) a quantidade saída pelo Bico 02 (14.992 litros) não foi demonstrada, pois seria necessário o levantamento diário das vendas registradas no LMC até o dia 05 de agosto de 1999 e, a partir de 06 de agosto de 1999, o levantamento das vendas diárias constantes no Relatório do LMC; c) não foram computadas as quantidades saídas realizadas através do Bico 03, do dia 06/08/99 a 31/12/99, as quais estavam escrituradas no Relatório do LMC; d) não foi demonstrada a forma pela qual foi apurada a saída, nos exercícios de 2000 a 2003, “pois consta a quantidade total do fechamento de cada exercício, carecendo de demonstrativo analítico para análise dos números apontados”;
2. *em relação aos estoques inicial e final de gasolina no exercício de 1998* – foi indicado “zero”, enquanto que no LMC encontram-se escriturados 13.024 litros e 14.995 litros, respectivamente (fls. 41 e 42);
3. *em relação às saídas de álcool* – a) não foi possível compreender o procedimento fiscal no exercício de 1999, “pois consta duas quantidades de saídas: 90.318,00 que pressupomos

ser o comparativo entre o encerrante de abertura, escriturado no livro LMC em 01/01/99, e o fechamento escriturado no livro LMC em 03/08/99 (999.872), fl. 138”; b) ainda no exercício de 1999, “quanto à quantidade de 52.962,40 litros, não encontramos demonstrativos que esclarecesse[m] a forma de apuração”; c) nos exercícios de 2000 a 2003, não foi demonstrado o modo como foram calculadas as saídas, haja vista que consta apenas a quantidade total do fechamento de cada exercício, “carecendo de demonstrativo analítico para análise dos números apontados”;

4. *em relação aos estoques inicial e final de álcool no exercício de 1998* – foi indicado “zero”, enquanto que no LMC encontram-se escriturados 12.540 litros e 11.319 litros, respectivamente (fls. 47 e 48);
5. *em relação às saídas de óleo diesel* – a) a quantidade do encerrante de fechamento considerada pelo autuante refere-se ao que foi escriturado no LMC em 13/10/98 – 999.254 (fl. 139) - , não tendo sido computadas as vendas relativas ao período de 14/10/98 a 31/12/98; b) nos exercícios de 1999 a 2003, não foi demonstrado o modo como foram calculadas as saídas, haja vista que consta apenas a quantidade total do fechamento de cada exercício, “carecendo de demonstrativo analítico para análise dos números apontados”.

A diligente confirmou, ainda, a veracidade da alegação do contribuinte, de que as bombas tinham capacidade de acumulação de até 06 dígitos, e informou que o livro Registro de Inventário não foi apresentado, sob a justificativa de que não havia sido escriturado. Quanto ao Livro de Movimentação de Combustíveis, afirmou que lhe foram apresentadas Listagens não encadernadas até 05/08/99 e, a partir daí, Relatórios do referido livro. Concluiu, por fim, que “diante das irregularidades apontadas, entendemos que se faz necessário o refazimento de todo o procedimento fiscal, desta feita apurando as saídas através das quantidades diárias das vendas informadas no LMC/Relatório do Livro de Movimentação de Combustíveis”.

Pelo exposto, verifico que os equívocos cometidos no levantamento de estoques, diante da precariedade dos elementos fornecidos pelo autuado, foram tão expressivos que se tornou impossível a sua retificação por fiscal estranho ao feito. Saliento que o próprio autuante, apesar de cientificado das conclusões da diligente, não se manifestou nos autos, o que demonstra a sua concordância com o resultado apresentado, razão pela qual entendo que deve ser decretada a nulidade do presente lançamento.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração, representando à autoridade competente, como determina o artigo 156, do RPAF/99, para que proceda à renovação do procedimento fiscal, a salvo de equívocos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração nº 156896.0032/03-8, lavrado contra W R SANTOS & CIA. LTDA., devendo ser renovado o procedimento fiscal, a salvo de falhas, a teor do art. 21, do RPAF/99.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de novembro de 2004.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE/RELATORA  
ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - JULGADOR  
EDUARDO RAMOS DE SANTANA - JULGADOR