

**A. I. N°** - 156494.0045/03-0  
**AUTUADO** - COMERCIAL DE PETRÓLEO PIRAI DO NORTE LTDA.  
**AUTUANTE** - AILTON REIS SANTOS  
**ORIGEM** - INFAZ VALENÇA  
**INTERNET** - 02.12.04

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0470-03/04

**EMENTA: ICMS.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ÓLEO DIESEL, GASOLINA. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** 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)** 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. Refeitos os cálculos mediante diligência fiscal realizada por preposto da ASTEC, o débito originalmente apontado ficou reduzido. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 23/12/2003, refere-se à exigência de R\$14.275,92 de ICMS, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, tendo em vista que foram constatadas as seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$43,60, 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 a substituição tributária, exercício de 2001.
2. Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, no valor de R\$22,95, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, exercício de 2001.
3. Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$8.950,92, 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 a substituição tributária, em exercício aberto, período de 01/01/2003 a 07/10/2003.

4. Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, no valor de R\$5.258,45, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, em exercício aberto, período de 01/01/2003 a 07/10/2003.

O autuado, por seu advogado, apresentou tempestivamente impugnação às fls. 14 a 26 dos autos, informando inicialmente que reconhece a procedência das infrações 01 e 02, por isso pede que seja expedido o correspondente DAE para pagamento dos valores exigidos. Quanto aos demais itens, o defendente alegou que foram cometidos erros que tornam desprovidas de respaldo legal as infrações apontadas pelo autuante. Após tecer comentários sobre o que dispõe a legislação e ensinamentos doutrinários, o defendente disse que está anexando aos autos provas incontestáveis da improcedência parcial do lançamento fiscal (infrações 03 e 04), ressaltando que esses demonstrativos revelam que são inconsistentes as omissões de entradas apuradas pelo autuante, já que houve equívoco no levantamento fiscal, na soma das saídas com notas fiscais, de 257.347 litros de gasolina e 83.053 litros de diesel, o que resultou na apuração de omissão de entradas. Disse que a soma correta é de 241.227 litros de gasolina e 77.297 litros de diesel, e que, ao contrário de ensejar omissão de entradas, apresenta omissão de saídas em relação ao diesel, conforme planilha que anexou aos autos. Por isso, pede que seja efetuada revisão por estranho ao feito, da própria fiscalização, para verificação do que está dito nas razões de defesa. Por fim, pede a procedência parcial do Auto de Infração, apenas em relação à parcela reconhecida, infrações 01 e 02, conseqüentemente, a improcedência das infrações 03 e 04.

O autuante apresentou informação fiscal, dizendo que constatou que o contribuinte escriturou o LMC, no decorrer da fiscalização, totalmente errado e fora das normas regulamentares, deixando inclusive de lançar diariamente nas colunas próprias os valores acumulados nas bombas. Disse que na defesa apresentada há vários demonstrativos de entradas e de saídas em conformidade com o levantamento fiscal, divergindo apenas quanto às quantidades de saídas que devem ser consideradas, de acordo com o que está acumulado nas bombas, e essas quantidades não constam no LMC apresentado pelo autuado, por isso, deve-se desconsiderar o mencionado livro que está totalmente errado. Pede que seja julgado procedente o Auto de Infração, por estar baseado em levantamento efetuado através de notas fiscais idôneas, no saldo inventariado e escriturado no livro Registro de Inventário, além dos valores acumulados nas bombas, conforme Declaração de Estoque assinada pelo contribuinte no momento do início da fiscalização.

Intimado a tomar conhecimento da informação fiscal o autuado apresentou nova manifestação às fls. 549 a 551 dos autos, alegando que carece de respaldo legal e de veracidade a informação do autuante, de que houve escrituração do livro fiscal no decorrer da fiscalização, e tal prova caberia ao autuante, que deveria ter anexado aos autos, fotocópia para comprovar que o livro foi escriturado após ou durante a fiscalização. Disse que o LMC apresenta-se em consonância com as notas fiscais de entradas e saídas, e que o autuante não apresentou demonstrativo analítico das notas fiscais de onde teriam sido extraídos os valores encontrados no levantamento, chegando ao absurdo de indicar como utilizados os talonários de Notas Fiscais de números 601 a 850, nos quais não constam notas fiscais emitidas, uma vez que ainda estão em branco. Reiterou o pedido para ser realizada diligência fiscal, e que sejam respondidos pelo diligente os seguintes quesitos, que se tornam indispensáveis para os esclarecimentos da verdade dos fatos descritos no Auto de Infração:

- Quais as notas fiscais utilizadas pelo autuante no período fiscalizado, que o levaram ao levantamento das saídas de combustíveis, num total de 257.347 litros de gasolina e 83.053 litros de diesel.

- Na hipótese de serem fornecidas as notas fiscais, requer que seja elaborado demonstrativo para ser confrontado com o levantamento apresentado com a impugnação.

Nova informação fiscal foi prestada pelo autuante à fl. 659, esclarecendo que em relação à falta de discriminação das notas fiscais de saídas, alegadas pelo autuado, tal demonstrativo é desnecessário, uma vez que não foram utilizadas notas fiscais de saídas para o levantamento fiscal, e sim, os valores acumulados nas bombas de abastecimento, além da declaração de estoque anexada aos autos.

Na pauta suplementar de 01/04/2004 (fl. 662), a 2ª JF decidiu converter o presente processo em diligência à INFAZ Valença para o autuante esclarecer e juntar aos autos a necessária comprovação quanto aos totais de abertura, referentes a gasolina e diesel, considerados no levantamento fiscal.

O autuante prestou nova informação fiscal à fl. 665, esclarecendo que não dispõe do total de abertura das bombas do dia 01/01/2003, porque o autuado não escriturou corretamente o LMC, conforme xerocópias às fls. 280/266 e 281/267 dos autos. Disse que em relação aos valores existentes em 01/01/03, considerou o levantamento geral de toda a movimentação do Posto desde o início da atividade, quando a contagem inicial foi zero, e a partir daí, deduziu os valores registrados no primeiro exercício (2001), depois, deduziu os valores do exercício de 2002, e a diferença foi exigida no exercício de 2003, como estoque em aberto. Juntou os demonstrativos às fls. 666 a 669.

Intimado a tomar conhecimento da nova informação fiscal e demais elementos anexados pelo autuante, fls. 665 a 669 dos autos, o autuado apresentou novas razões defensivas, fls. 673 a 676, alegando que a documentação utilizada pelo autuante referente aos totais acumulados nas bombas é algo que não pode ser levado em consideração, uma vez que foi trazida aos autos, após a apresentação da defesa, sendo impossível defender-se da prova que não lhe foi dado conhecimento, quando da lavratura do Auto de Infração. Disse que os demonstrativos apresentados nas razões de defesa demonstram a falta de respaldo do Auto de Infração, e que elege como meio de prova de suas alegações a realização de diligência fiscal por estranho ao feito, para que o mesmo proceda à conferência dos levantamentos elaborados, de acordo com a documentação fiscal a ser apresentada. Por isso, o defendente reiterou o pedido de diligência formulado na defesa inicial, a fim de que seja realizada revisão por estranho ao feito, ressaltando que a negativa da revisão solicitada implica cerceamento do direito de defesa.

Em 03/06/2004, o PAF foi convertido em diligência à ASTEC/CONSEF pela 2ª JF (fl. 679) para estranho ao feito, fazer o confronto dos demonstrativos elaborados pelo autuante com os livros, documentos fiscais e planilhas apresentadas pelo autuado.

Conforme PARECER ASTEC Nº 0171/2004, fls. 682/683, foi efetuada a diligência solicitada, relativamente à divergência entre o levantamento fiscal e o demonstrativo do autuado no exercício de 2003, sendo apresentadas as seguintes informações:

- saídas de diesel com notas fiscais: autuante = 83.053,00 litros; autuado = 77.297,7 litros;
- saídas de gasolina com notas fiscais: autuante = 257.347,00 litros; autuado = 241.225,23 litros;
- o levantamento do autuado às fls. 553 a 555 apresenta erro em relação à quantidade de saída de diesel por meio das Notas Fiscais de nºs 389 e 400, apurando-se uma diferença a mais de 210 litros;
- outro erro apontado pelo preposto da ASTEC refere-se à saída de diesel constante da Nota Fiscal nº 001, fl. 247 dos autos, que não foi considerada no levantamento do autuado.

Sendo observado pelo diligente da ASTEC que as Notas Fiscais de números 002 a 052 encontram-se canceladas porque não foram utilizadas;

- disse que o autuante não demonstrou como apurou os valores relativos à gasolina e ao diesel, e o autuado apresentou levantamento das notas fiscais (fls. 556 a 560), indicando nota por nota as respectivas quantidades, sendo apurado pelo preposto da ASTEC que as quantidades constantes no mencionado demonstrativo do autuado estão em conformidade com as cópias das notas fiscais acostadas aos autos, e com os originais dos talonários, ressaltando que nos LMCs não constam lançamentos relativos às quantidades de abertura e fechamento, restando portanto as quantidades trazidas pelo autuado, de acordo com os elementos materiais disponíveis.

Efetuada as correções, de acordo com o demonstrativo elaborado pelo diligente, fl. 685 dos autos, foi informado no PARECER ASTEC à fl. 683 que em relação ao diesel, apurou omissão de entrada de 4.668,7 litros. Quanto à gasolina, restou apenas a omissão de saídas de dois litros. Assim, como resultado da revisão efetuada, ficou alterado o imposto exigido na infração 03 para R\$1.423,95 e na infração 04, o débito de R\$396,43, conforme demonstrativo à fl. 684 do PAF.

Quanto ao resultado da diligência fiscal, o autuante apresentou nova informação fiscal à fl. 694, esclarecendo que no levantamento efetuado pelo preposto da ASTEC foram consideradas as informações contidas nas notas fiscais de saídas do autuado, documentos que não foram utilizados no demonstrativo original, haja vista que os valores foram apurados pelos registros acumulados na bomba do dia do levantamento fiscal, conforme orientação da GERSUT. Disse que não concorda com os valores apurados na diligência fiscal.

O autuado tomou conhecimento do trabalho efetuado por preposto da ASTEC, e apresentou nova manifestação às fls. 696 a 698 dos autos, informando que concorda com o resultado da diligência, por isso, providenciou o recolhimento dos valores considerados devidos, e reitera as suas alegações apresentadas na impugnação inicial, pedindo que o lançamento seja julgado parcialmente procedente. Anexou à fl. 699, DAE comprobatório do pagamento da diferença encontrada pelo preposto da ASTEC.

O presente processo foi convertido em nova diligência à INFAZ de origem (fl. 702) para o autuante anexar aos autos a comprovação das quantidades de saídas de gasolina e óleo diesel referentes aos exercícios de 2001 e 2002, consignadas no demonstrativo à fl. 666.

Em atendimento ao solicitado, o autuante informou à fl. 705 que não é possível tal comprovação com outro documento além da declaração do estoque existente em 07/10/2003, época em que foi realizada a contagem física, e a partir dessa contagem, foi efetuado o levantamento com base nas notas fiscais de entradas fornecidas pelo autuado, sendo considerado como saída a diferença entre o valor do estoque apurado em 07/10/2003 e as compras efetuadas nos exercícios de 2001 e 2002.

O autuado apresentou nova manifestação às fls. 708 a 710, aduzindo que a diligência realizada por preposto da ASTEC serviu para confirmar as alegações defensivas, devendo ser julgada improcedente a autuação em relação à matéria não expressamente reconhecida.

## VOTO

O Auto de Infração é decorrente de levantamento quantitativo de estoques, exercícios de 2001 a 2003, sendo constatadas diferenças quantitativas de entradas de mercadorias tributáveis, e exigido o imposto relativamente às diferenças encontradas, infrações 01 a 04.

De acordo com as alegações defensivas, o autuado reconheceu a procedência das infrações 01 e 02, impugnando os demais itens do Auto de Infração. Por isso, serão objeto de análise neste voto apenas as infrações impugnadas, considerando procedentes os itens acatados pelo contribuinte, uma vez que não existe controvérsia.

As infrações 03 e 04 também são decorrentes de levantamento quantitativo de estoques, em exercício aberto período de 01/01/2003 a 07/10/2003, sendo alegado pelo defendente que apurou inconsistências no levantamento fiscal, conforme demonstrativos acostados aos autos e valores indicados nas razões de defesa.

De acordo com as cópias do LMC, acostadas aos autos, não há registros das quantidades referentes à abertura e ao fechamento diário de cada bico, o que impossibilitou apurar a diferença entre esses registros, que deveriam corresponder às vendas realizadas. Por isso, no demonstrativo à fl. 666, foram apuradas as quantidades de saídas de óleo diesel e gasolina do exercício de 2003, mediante a dedução das quantidades consideradas pelo autuante como de saídas, relativas aos exercícios anteriores (2001 e 2002) do total acumulado nas bombas em 07/10/2003. Cálculo não acatado pelo contribuinte, que apresentou levantamento divergente em relação às quantidades de saídas dos citados combustíveis.

Considerando as divergências entre o levantamento fiscal e os dados apresentados na impugnação do sujeito passivo, o PAF foi encaminhado à ASTEC/CONSEF pela 2ª JF (fl. 679) para diligência fiscal por estranho ao feito, o que foi atendido conforme PARECER ASTEC Nº 171/2004, fls. 682/683.

Confrontando os dados do levantamento fiscal (fl. 667) com as planilhas apresentadas pelo autuado (fls. 29 e 33) e o demonstrativo elaborado pelo preposto da ASTEC (fl. 682), constatei que não existe divergência em relação às quantidades do estoque inicial, entradas e estoque final de cada produto. Quanto às saídas com notas fiscais, foi apurado na diligência fiscal que:

- existem dois erros no levantamento do autuado: a) quantidade de saída de diesel constante nas notas fiscais 389 a 400, num total de 9.637 litros, em vez de 9.427 litros considerados pelo autuado; b) saída de 5.124 litros de diesel não incluída no levantamento do autuado. Somando as duas quantidades não consideradas, foi apurada uma saída total de diesel de 82.633,7 litros (fl. 685);
- não ficou comprovado pelo autuante como foram apuradas as quantidades de saídas de diesel e gasolina, e o levantamento apresentado pelo autuado está de acordo com as notas fiscais emitidas, cópias anexas ao presente processo, que estão conforme as originais dos talonários;
- tendo em vista que não há lançamento das quantidades de abertura e fechamento no LMC, restam apenas as quantidades trazidas aos autos pelo contribuinte (notas fiscais de saídas), uma vez que são os únicos elementos disponíveis;
- efetuadas as correções, foi apurada omissão de entrada de 4.668,70 litros de diesel e omissão de saídas de apenas dois litros de gasolina, alterando-se o imposto devido para R\$1.820,38, conforme demonstrativo à fl. 685.

Considerando que o autuante não concordou com as conclusões da diligência fiscal realizada por preposto da ASTEC, e diante da necessidade de ficar demonstrado nos autos de forma clara a base de cálculo e o método aplicado na apuração do valor do imposto exigido, o presente processo foi convertido em nova diligência à INFAZ de origem para o autuante anexar aos autos a comprovação das quantidades de saídas de gasolina e diesel referentes aos exercícios de 2001 e 2002, consignadas na fl. 666 do PAF, tendo sido informado pelo autuante, à fl. 705, que não é possível tal comprovação com outro documento além da declaração do estoque existente em

07/10/2003, época em que foi realizada a contagem física. O autuante esclareceu, ainda, que a partir de então, foi efetuado o levantamento com base nas notas fiscais de entradas fornecidas pelo autuado, sendo considerado como saída a diferença entre o valor do estoque apurado em 07/10/2003 e as compras efetuadas nos exercícios de 2001 e 2002.

Entendo que as notas fiscais de entradas não são documentos hábeis para comprovar as saídas realizadas pelo autuado. Assim, concordo com a informação do preposto da ASTEC, de que resta apenas a consideração das quantidades trazidas aos autos por meio das notas fiscais de saídas, uma vez que são os únicos elementos disponíveis já que o contribuinte não registrou as quantidades de abertura e encerramento no LMC. Portanto, acato as conclusões apresentadas no Parecer ASTEC Nº 0171/2004 e respectivos demonstrativos (fls. 682 a 685), ficando alterado o imposto exigido nas infrações 03 e 04 para R\$1.423,95 e R\$396,43, respectivamente, conforme demonstrativo à fl. 684.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, considerando a revisão efetuada quanto às infrações 03 e 04, reduzindo-se o total do débito para R\$1.886,93, conforme demonstrativo abaixo:

INFRAÇÃO Nº	DECISÃO DA JJF	IMPOSTO
01	PROCEDENTE	43,60
02	PROCEDENTE	22,95
03	PROCEDENTE EM PARTE	1.423,95
04	PROCEDENTE EM PARTE	396,43
-	-	<b>1.886,93</b>

## 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 **156494.0045/03-0**, lavrado contra **COMERCIAL DE PETRÓLEO PIRAI DO NORTE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.886,93**, acrescido das multas de 60% sobre R\$419,38 e 70% sobre R\$1.467,55, previstas no art. 42, inciso II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais correspondentes, devendo ser homologado o valor efetivamente recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de novembro de 2004.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - RELATOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - JULGADOR