

PROCESSO - A. I. Nº 206977.0103/03-9  
RECORRENTE - RAQUEL DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0006-02/05  
ORIGEM - INFRAZ JACOBINA  
INTERNET - 28/12/2005

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO CJF Nº 0453-11/05**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. GASOLINA, ÁLCOOL E ÓLEO DIESEL. **I)** OMISSÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS ISENTAS E/OU NÃO TRIBUTÁVEIS EFETUADAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. MULTA. Exigência caracterizada; **II)** MERCADORIAS ENTRADAS NO ESTABELECIMENTO SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO: **a)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO ICMS NORMAL; **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. O contribuinte é responsável pelo pagamento do imposto normal, devido pelo fornecedor, e pelo antecipado, relativo às mercadorias, sujeitas a substituição tributária, recebidas sem documentação fiscal. Exigências subsistentes em parte, após análises das provas documentais anexadas aos autos. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário, em que o autuado pretende anular o Auto de Infração, lavrado em 17/12/03, para exigir o valor de R\$10.726,86, conforme documentos às fls. 7 a 29 dos autos, apurado através da:

1. Falta de emissão de documentos fiscais nas saídas de mercadorias não tributáveis, constatada através de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, nos exercícios de 2001 e 2002, sendo aplicada a multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$90,00.
2. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$5.712,31, apurado através de auditoria de estoque, relativo ao exercício de 2001, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.
3. Falta de recolhimento do ICMS antecipado, no valor de R\$2.372,87, relativo aos exercícios 2001 e 2002, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurada através da auditoria de estoque.
4. Falta de emissão de documentos fiscais nas saídas de mercadorias não tributáveis, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, no período de 01/01/2003 a 03/10/2003, sendo aplicada a multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$50,00.
5. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$1.823,52, apurado através de auditoria de estoque, relativo ao período de 01/01/2003 a 03/10/2003, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.
6. Falta de recolhimento do ICMS antecipado, no valor de R\$678,16, relativo ao período de 01/01/03 a

03/10/03, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurada através auditoria de estoque.

O sujeito passivo, em sua impugnação estranha a autuação, pois na sua visão inexiste omissão de saídas ou de entradas, lamentando não poder fazer provas de suas afirmações porque toda documentação encontra-se retida pelo fisco, não concordando com a exigência fiscal, por entender não haver falhas, até porque sendo as mercadorias tributadas na fonte, nova cobrança implicaria em bitributação.

Pede o cancelamento do débito fiscal, e anexa fls. 33 a 65 documentos, informando que houve falhas de seus funcionários, relativas a notas fiscais de entrada e de saída de mercadorias.

O autuante após esclarecer que todos os livros e documentos fiscais foram devolvidos ao autuado em 06/01/2004, esclarece que a exigência se refere a omissão de entradas, uma vez que foi constatado que o volume vendido foi superior as entradas registradas e acobertadas de notas fiscais, diz também que a existência de falhas de seus empregados na emissão de notas fiscais com quantidades absurdas de combustíveis não é plausível, pois a apuração das quantidades vendidas foram baseadas nos números constantes dos encerrantes das bombas de combustíveis, valores estes registrados no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC). Quanto às notas fiscais de aquisição de combustíveis apresentadas, alega que as mesmas já tinham sido devidamente contabilizadas na auditoria de estoque. Assim, mantém a ação fiscal.

Ao conhecer o teor da informação fiscal, o autuado apresentou nova manifestação, fls. 73 a 75 dos autos, onde alega a existência de erros de soma no LMC, dos quais passa a apresentar diversas divergências existentes nos demonstrativos que deram origem ao Auto de Infração. Assim, pede que os mesmos sejam considerados sem efeitos. Anexa novos relatórios e documentos às fls. 74 a 187 dos autos.

O fiscal autuante de posse das novas informações prestadas pelo autuado, refez o levantamento, alterando o valor apurado, sendo acrescidas as saídas de combustíveis efetuadas com notas fiscais, que não foram registradas nos encerrantes das bombas de combustíveis, sendo por outra parte, excluídas as notas fiscais de aquisição de combustíveis que haviam sido lançadas em duplicidade no levantamento anterior. Informou ainda o autuante, que não foram consideradas as aquisições de álcool da empresa Sampaio Comercial Lubrificantes e Derivados de Petróleo Ltda.a partir de 23/10/03, por se tratar de empresa com a IE cancelada.

Em nova manifestação às fls. 228 a 233, o autuado revendo os demonstrativos alterados pelo autuante, aduziu o seguinte:

#### EXERCÍCIO 2001

GASOLINA - Concordou com a omissão de saídas apurada no trabalho fiscal.

ÁLCOOL – Discordou dos números apresentados referentes às saídas com notas fiscais na quantidade de 17.477 litros, sob alegação de que o total correto é de 14.757.

DIESEL – Discordou da quantidade referente ao estoque final de 31/12/01, baseado no Registro de Inventário, pois o mesmo estava incorreto, em face de equívocos incorridos pelo responsável do setor, e que já está fazendo as devidas correções. Diz que baseada no LMC a quantidades de estoque deve ser de 5.600 litros, o que representa o estoque real do estabelecimento (doc. fl. 236). Ressalta que a capacidade máxima de armazenamento nos seus reservatórios é de 30.000 litros do produto em questão.

#### EXERCÍCIO 2002

GASOLINA – Informou que as saídas com notas fiscais apuradas pelo autuante estão incorretas, em razão de problemas técnicos no registro da bomba de Gasolina, tornando necessário substituir o encerrante conforme Ordem de Serviço de 06/10/2002 (doc. fl. 239).

ÁLCOOL e DIESEL – Reconheceu o resultado apurado pelo autuante, e solicitou a emissão dos respectivos DAE's para o devido pagamento.

EXERCÍCIO 2003

GASOLINA – Alegou que não foi considerada no levantamento das entradas a Nota Fiscal nº 12565, datada de 10/07/2003. Diz ainda que houve erro na emissão da Nota Fiscal de Saída nº 210, datada de 29/05/2003, correspondente a 10.000 litros, e que está cancelando a referida nota fiscal, devendo ser considerada a quantidade constante na planilha à fl. 234.

ÁLCOOL – Afirma que o total das entradas é de 23.100 litros, correspondente às notas fiscais nºs 4761, 4852, 465, 325 e 13862. Considera inadmissível não considerar as notas fiscais nºs 4761 e 4852, ressaltando que compete ao fisco exercer o poder de polícia para impedir o trânsito de mercadorias procedentes de contribuintes com inscrições canceladas.

DIESEL – Admitiu o resultado apurado no trabalho fiscal, e solicitou a emissão do respectivo DAE para proceder a quitação.

Encaminhado o processo para o autuante tomar ciência da impugnação apresentada pelo sujeito passivo, foi produzida nova informação fiscal às fls. 247 a 248, rebatendo a defesa com base no seguinte.

EXERCÍCIO 2001 – Esclarece que considerou as aferições realizadas pela empresa ao lançar como entrada (fl. 195) o volume de 2.720 litros de Álcool no dia 31/12/2001, estornando o volume movimentado via encerrante da bomba combustível. Em relação ao Diesel, diz que as quantidades do estoque inicial e final foram extraídas do Registro de Inventário.

EXERCÍCIO 2002 – Foi acatada a comprovação (docs. fls. 233, 234 e 235) de que houve problemas técnicos com o encerrante da bomba de Gasolina.

EXERCÍCIO 2003 – Concordou com a inclusão da Nota Fiscal nº 12565 nas entradas de Gasolina, porém discordou da inclusão nas saídas da Nota Fiscal nº 210. Não acatou nas entradas de Álcool as Notas Fiscais nº 4761 e 4852, por entender que foram emitidas por Sampaio Comercial de Lubrificantes e Derivados de Petróleo Ltda (IE nº 47.978.681), em virtude da mesma se encontrar com sua inscrição cadastral cancelada desde o dia 23/10/2002 (doc. fl. 24). Sobre as Notas Fiscais nºs 465, 325 e 13862, falou que elas foram consignadas no levantamento das entradas de Álcool.

Acostou à sua informação fiscal, novos demonstrativos modificados (docs. fls. 249 a 273), cujo autuado, os conheceu, tendo apresentado impugnação às fls. 285 a 290, argüindo que o produto Álcool Hidratado foi adquirido junto a diversas distribuidoras, e não tem condições de detectar problemas em seus cadastros, pois os postos revendedores não tem acesso a consulta do Cadastro de Contribuintes da Secretaria da Fazenda. Falou que a lavratura de Auto de Infração contra o revendedor/autuado é um ato arbitrário, podendo ser considerado como confisco, e fere o princípio da Segurança Jurídica. Fez algumas considerações sobre a substituição tributária, para mostrar que não é devido ser considerado como responsável solidário em virtude do imposto na aquisição do produto já ser pago na fonte, inclusive o entendimento de professores de direito tributário sobre esta questão, e que a autuação fere o disposto nos artigos 121 e 128, do CTN. Ao final, frisa que descartada a possibilidade de afastamento da responsabilidade por solidariedade, restaria ser considerada a responsabilidade pelo não recolhimento do imposto e da antecipação, afastando-se a multa aplicada, com fundamento no artigo 112, do CTN, onde está estabelecido que a interpretação deve ser da maneira mais favorável ao acusado.

A JJF na manifestação do seu i. relator, diz ter acatado novas provas documentais trazidas aos autos pelo autuado, no curso do processo, conforme aparece nas fls. 191, e 247 a 248, modificando as exigências fiscais.

Admite a JJF, ter tomado por base os últimos levantamentos e demonstrativos modificados pelo autuante às fls. 250 a 274, sendo possível concluir o seguinte:

**EXERCÍCIO DE 2001**

ESPECIFICAÇÃO	GASOLINA	ÁLCOOL	DIESEL
DIFERENÇA DE ENTRADA		(2.641,00)	(31.992,00)

DIFERENÇA DE SAÍDAS	4.291,00		
---------------------	----------	--	--

**EXERCÍCIO DE 2002**

ESPECIFICAÇÃO	GASOLINA	ÁLCOOL	DIESEL
DIFERENÇA DE SAÍDAS	18.051,00	1.522,00	32.068,00

**EXERCÍCIO DE 2003**

ESPECIFICAÇÃO	GASOLINA	ÁLCOOL	DIESEL
DIFERENÇA DE ENTRADA	(8.901,00)	(6.388,00)	
DIFERENÇA DE SAÍDAS			13.626,00

Aduz a JJF que na comparação dos demonstrativos do autuante às fls. 252, 259 e 267, com os elaborados pelo autuado à fl. 234, e levando-se em conta as divergências apreciadas tem-se assinaladas as diferenças de entradas e saídas, correspondentes aos exercícios tratados, decorrentes de:

Exercício de 2001 – a) O estoque final de Diesel consignado pelo autuante de 38.280 litros está correto pois foi extraído do Registro de Inventário, e não há prova de que a quantidade correta é a constante no LMC (fl. 236). b) Quanto às saídas, as divergências são decorrentes do autuado ter considerado tanto nas entradas como nas saídas as quantidades das aferições, nas quantidades de 900; 2.720; e 1.760 para Gasolina, Álcool e Diesel, respectivamente, quando o correto é considerar apenas nas entradas conforme procedeu o autuante.

Exercício de 2002 – a) No Estoque final foi considerada a quantidade 38.280 litros de Diesel divergente para o autuado, conforme já comentado. b) Nas saídas de todos os produtos ocorreram divergências. O autuado apurou 287.116 (Gasolina); 42.696 Álcool) e 873.147 (Diesel). Tanto faz incluir a quantidade do autuante como a do autuado, permanece a diferença de saídas, sem alteração na multa que deve ser aplicada.

Exercício de 2003 – a) Considera devido incluir nas entradas as Notas Fiscais nºs 4761 e 4852 da Sampaio Comercial de Lubrificantes e Derivados de Petróleo Ltda, pois servem de prova que as mercadorias ingressaram no estabelecimento; b) Com relação às quantidades de saídas, as diferenças entre os dois levantamento são decorrentes do autuado ter considerado indevidamente nas saídas as quantidades das aferições (420 litros de Gasolina; 2.360 litros de Álcool; e 280 litros de Diesel) e também nas entradas. As quantidades devidas são as apuradas pelo autuante. No item Gasolina, além das aferições existe uma diferença de 1.000 litros para mais no levantamento do autuante, se comparado como o do autuado, que alegou que a Nota Fiscal nº 210 (fl. 240), foi cancelada. Não há provas de que ocorreu o cancelamento na forma prevista no RICMS/97, logo, devem ser consideradas as quantidades de saídas apuradas pelo autuante.

Desse modo, considera a JJF, que depois de apurado os resultados oriundos dos novos demonstrativos decorrentes das provas documentais trazidas aos autos, restou provado que as infrações 2 e 3 devem ser reduzidas, mantida a multa de que trata a infração 4, e mantidas as infrações 5 e 6 em face ao agravamento nos valores de R\$1.976,81 e R\$1.332,22, e amparado no art. 156 do RPAF representa a autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal.

**DEMONSTRATIVO DO DÉBITO**

Data Ocor.	Data Venc.	B. de Cálculo	Aliq.(%)	Multa (%)	Vr.do Débito	Item
31/12/2001	9/1/2002	28.691,47	17	70	4.877,55	2
31/12/2001	9/1/2002	7.293,53	17	60	1.239,90	3
03/10/2003	9/11/2004				50,00	4
03/10/2003	9/11/2004	10.726,59	17	70	1.823,52	5
03/10/2003	9/11/2004	3.989,18	17	60	678,16	6
TOTAL DO DÉBITO					8.669,13	

Pelo que vota pela Procedente em Parte do Auto de Infração, conforme demonstrativo de débito acima.

Inconformado com a Decisão Recorrida vem o autuado, ora recorrente, através Recurso Voluntário argumentar que ao adquirir combustível de empresas legalmente constituídas, possuidora de talonário de Notas Fiscais, não pode ser penalizada se esta empresa tem sua inscrição cancelada, já que não dispõe de meios nem autoridade para fiscalizar as distribuidoras, se estas estão ou não fraudando o Erário Público, entende que este papel cabe ao Estado. Assevera que em se tratando de mercadoria cuja substituição tributária é exigida, não cabe ao sujeito passivo a responsabilidade de pagar duas vezes, pois entende que o imposto já deveria ter sido pago pela Distribuidora, e se a mesma foi inadimplente com o fisco estadual, não cabe responsabilidade o recorrente.

Protesta também pelo fato da fiscalização não ter levado em conta o fato de ser voláteis os combustíveis, logo há de se registrar consideráveis perdas por evaporação.

Pedindo a final, que no caso do Auto de Infração não venha a ser considerado Improcedente, que se descaracterize a multa aplicada, substituindo-a por multa pelo descumprimento de obrigação acessória.

O fiscal autuante ao se manifestar sobre o Recurso Voluntário, o faz informando que não existe fato novo a considerar, mesmo porque, tanto as aferições no cálculo do ICMS efetivamente devido pelo autuado, como as notas fiscais oriundas da distribuidora Sampaio Comercial Lubrificantes e Derivados de Petróleo Ltda foram consideradas pelos julgadores, conforme está demonstrado na fl. 301 desse PAF.

A representante da PGE/PROFIS informa que da leitura da Decisão recorrida está claro que as aferições realizadas pelo autuado foram consideradas pela JJF, assim como, as notas fiscais da empresa Sampaio Comercial Lubrificantes e Derivados de Petróleo Ltda. que passaram a compor o levantamento quantitativo, reduzindo o valor devido.

Diante do que expõe opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

Submetida à pauta suplementar, entendeu a 1ª CJF que o presente PAF deveria ser convertido em diligencia a ASTEC, afim de que fosse esclarecida a capacidade de armazenamento de óleo diesel, que no LMC consta como 30.000 litros sua capacidade máxima.

A ASTEC em Parecer de nº 0155/05, concluiu efetivamente que a capacidade nominal de armazenamento de óleo diesel é de 30.000 litros, considerando o levantamento realizado a partir do LMC. Daí ter concluído em uma omissão de entradas sujeita à incidência do imposto no exercício de 2003 em valor igual a 10.497 litros de óleo diesel.

O recorrente, em requerimento fl.351, diz que analisando sua movimentação de óleo diesel em 2001 e 2002, concorda com o Parecer da ASTEC, que constatou a ocorrência de OMISSÃO DE SAÍDAS. Quanto ao exercício de 2003, assevera ter havido equívoco por parte do fisco, que teria identificado OMISSÃO DE ENTRADAS quando na realidade se trata de OMISSÃO DE SAÍDAS. Portanto, pede que seja novamente analisado, para correção do equívoco.

Em novo Parecer PGE/PROFIS, a ilustre procuradora entendeu que uma vez demonstrado o limite da capacidade de armazenamento de óleo diesel em 30.000 litros, o LMC se revela a escrituração mais correta, portanto, deve ser acatada. Opinando pelo Provimento Parcial, do Recurso Voluntário para que sejam os valores reduzidos nos termos do Parecer ASTEC nº 0155/05, fls. 339 a 342.

## VOTO

O Auto de Infração em análise foi lavrado para cobrar ICMS no valor de R\$10.726,86, pelo cometimento das seguintes infrações, aqui descritas de forma resumida: infrações 1 e 4 descumprimento de obrigação acessória; infrações 2 e 5 na condição de responsável solidário; infrações 3 e 6 de responsabilidade do próprio sujeito passivo apurada através de auditório de estoque.

A exigência fiscal sofreu alterações, em razão da apresentação de informações trazidas pelo recorrente que acatadas pela JJF, resultou no total a pagar de ICMS de R\$8.668,13.

Ocorre, entretanto, que as alegações do recorrente fl. 351, procedem uma vez que diferentemente como concluiu a ASTEC, não se trata de OMISSÃO DE ENTRADAS de 10.497 litros de óleo diesel, ao contrário trata-se de OMISSÃO DE SAIDAS, que consideradas altera o demonstrativo de débito nos valores que seguem:

DATA OCOR.	DATA VENCTO.	VR.DO DÉBITO	ITEM
31/12/2001	9/1/2002	581,55	2
31/12/2001	9/1/2002	135,26	3
03/10/2003	9/11/2004	50,00	4
03/10/2003	9/11/2004	1.823,52	5
03/10/2003	9/11/2004	678,16	6

Dante do exposto voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para que o Auto de Infração seja julgado PROCEDENTE PARCIALMENTE, devendo ser cobrado o imposto no valor de R\$3.218,49, acrescido das multas regulamentares, mais multa no valor de R\$50,00, conforme estatui o art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206977.0103/03-9, lavrado contra **RAQUEL DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$3.218,49**, acrescido das multas de 60% sobre R\$813,42 e 70% sobre R\$2.405,07, previstas no art. 42, II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa no valor de **R\$50,00**, prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de dezembro de 2005.

ANTONIO FERREIRA FREITAS – PRESIDENTE

EDUARDO NELSON DE ALMEIDA SANTOS - RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS