

A. I. Nº - 298924.1106/03-6
AUTUADO - POSTO DOURADO LTDA.
AUTUANTES - JOSÉ OLIVEIRA SOUSA, ANANIAS JOSÉ CARDOSO FILHO e EDIJALMA FERREIRA DOS SANTOS
ORIGEM - INFRAZ BARREIRAS
INTERNET - 10/08/2005

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0281-01/05

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMBUSTÍVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. 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 do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhada de documentação fiscal e o imposto por antecipação de responsabilidade do próprio sujeito passivo. Subsistente os itens 1 e 2 do Auto de Infração e as infrações 3 e 4 foram transformadas em multa, já que as diferenças detectadas por omissão de entradas restaram caracterizadas como omissão de saídas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 18/11/2003, exige ICMS no valor de R\$94.468,02, pelos motivos abaixo relacionados:

Infração 01- falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, exercício de 2002, no valor de R\$ 66.164,47;

Infração 02- falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhada de documentação fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo dos estoques, no exercício de 2002, no valor de R\$ 27.497,95;

Infração 03- falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, sem a respectiva

escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, no exercício aberto de 2003 (período 01/01 a 12/09/03), no valor de R\$ 721,22;

Infração 04- falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhada de documentação fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo dos estoques, no exercício aberto de 2003 (período 01/01 a 12/09/03), no valor de R\$ 84,38.

O autuado, às fls. 297 a 301, apresentou defesa argüindo a nulidade do Auto de Infração, por entender que o autuante apresentou demonstrativo de débito equivocado, seja pela não inclusão de notas fiscais de entradas, seja por adoção de bases de cálculos erradas, retratando insegurança e incerteza o montante do débito tributário.

Alegou que o autuante efetivou a soma das quantidades diárias provenientes do bico da bomba com as notas fiscais de saídas, presumindo que a diferença seria omissão de entrada, sendo indiferentes às notas fiscais de entradas. Desprezou as escritas, contábil e fiscal do autuado, preferindo o método de soma do bico da bomba com as notas fiscais de saídas, como se o bico da bomba se constituísse em uma espécie de Emissor de Cupom Fiscal ou registro independente de saídas.

Protestou dizendo inexistir previsão de que o bico da bomba represente um registro independente de saídas. Entendendo ser nula a autuação.

Disse também ser improcedente a acusação fiscal, já que exige em duplicidade o pagamento do ICMS sobre operações acobertadas pelas notas fiscais de entradas, emissão de notas de saídas e seus devidos registros nos livros competentes pagos por antecipação em regime de substituição tributária. Seria necessário que o fisco demonstrasse ter havido omissão de entradas com provas hábeis e respaldadas no RICMS.

Requeru diligência por fiscal estranho ao feito e que fosse decretada a nulidade do Auto de Infração, sendo ultrapassada a preliminar, e julgado improcedente o Auto de Infração.

Anexou demonstrativos de entradas e saídas, cópias reprográficas de folhas dos livros Registro de Entradas, Saídas, Razão e Inventário (fls. 302 a 684).

O autuante, às fls. 687 e 688, informou que foram adotados, durante os trabalhos de Auditoria, os corretos e injuntivos procedimentos fiscais, como determina o RICMS/BA, Portaria SEFAZ 445/98 e Convênio ICMS 03/99, seus anexos, convalidações e alterações e, que o LMC é um livro obrigatório e sua escrituração tem valor probante, conforme Ajuste SINIEF 1/92 e o art. 314, V, do RICMS/97.

Esclareceu que os demonstrativos apensados pelo autuado suscitam dúvidas. No exercício de 2002 a diferença de 76.000 litros de óleo diesel decorrentes das quantidades de litros apresentados nas notas fiscais 287, 288, 144343, 6347, exclusões das notas fiscais nº 6347 e 10445, e inclusões das notas fiscais 555, 4701 e 10443. No exercício de 2003, diferença de 34.000 litros de óleo diesel decorrente das inclusões das notas fiscais nºs 157182 e 157389.

As notas fiscais alegadas não foram apresentadas à fiscalização a época da auditagem. As discordâncias entre os valores computados pelos autuantes e pelo autuado e que o resultado da multiplicação dos valores quantitativos computados pelos autuantes pelos valores unitários (fls.

19 e 20) correspondem aos valores das notas fiscais (fl. 305). Desta maneira, entende corretos os apresentados pelo fisco, porém, em face de dúvida suscitada, sugere seja determinada diligência.

No demonstrativo de saídas (fl 317) apensado pelo autuado, quando totaliza uma saída de 4.554.939 litros de óleo diesel (exercício de 2002), contra 2.966.982 litros registrados nos encerrantes (fl. 12) evidenciando que o autuado comercializa combustível a granel, vindo corroborar com os procedimentos adotados pelos autuantes quando relacionou os quantitativos (fls 15 a 17), em volumes expressivos e dispõe da média diária comercializada pelo autuado, que a luz da documentação examinada representam saídas sem passagem pelo bico da bomba, estando, portanto, fora do movimento registrado pelos encerrantes.

Informou que, não obstante ter havido equívoco dos autuantes em não computar os 14.629 litros de óleo diesel do estoque inicial (fl. 12), exercício de 2003, em obediência ao disposto no art. 18, § 1º, do RPAF, está anexando novos demonstrativos de cálculos com supressão da incorreção havida, quando se observa omissão de saída de 10.695,07 litros de óleo diesel.

Considerando que o autuante reconhece não ter incluído os estoques iniciais no levantamento do exercício de 2003, também alegou que os argumentos defensivos suscitam dúvidas quanto aos levantamentos elaborados.

Considerando, ainda, que o autuante, em sua informação, disse estar anexando novos demonstrativos, no entanto, não vislumbra nos autos tais elementos, esta Junta de Julgamento Fiscal deliberou, em pauta suplementar, que o processo retornasse a INFRAZ BARREIRAS para que o autuante examine os documentos fiscais arrolados pelo defendant, esclarecendo as dúvidas que disse existir, bem como elaborasse novos demonstrativos e levantamentos dos estoques, apresentando demonstrativo de débito, em relação aos valores remanescentes, se houver.

Recomendou-se também que a Repartição Fiscal intimasse o contribuinte concedendo-lhe o prazo de 10 (dez) dias para se manifestar nos autos, observando que no ato da intimação deverá ser entregue, mediante recibo, cópia do resultado da diligência, bem como de todos demonstrativos e demais papéis juntados pelo diligente.

O autuante, à fl. 694, informou estar anexando novos demonstrativos elaborados a partir da correção do estoque inicial de 14.629 litros de óleo diesel, no exercício de 2003, não computados e de débito, referente aos valores remanescentes. Em face de supressão da incorreção e o exame dos documentos fiscais arrolados pelo defendant, ratifica os procedimentos adotados e opina pela manutenção da autuação.

Do demonstrativo de débito apresentado, à fl. 695, o autuante mantém apenas os valores das infrações 01 e 02 (exercício 2002), e aplica multa de R\$ 50,00, em relação ao exercício 2003, por ter sido, após correção, identificado diferença por omissão de saída.

Cientificado, não consta dos autos manifestação do autuado.

Considerando que no levantamento quantitativo de estoque os autuantes incluíram como saídas as quantidades apuradas através do LMC e, também, quantidades através de notas fiscais de saídas;

Considerando que nas relações de entradas de óleo diesel (exercício de 2002), apresentadas pelos autuantes, às fls. 19 a 21 e, pelo autuado, às fls. 305 a 316, existem divergências de quantidades, esta 1ª JJF, em pauta suplementar, deliberou que o processo fosse encaminhado a ASTEC/CONSEF, solicitando que auditor revisor proceda a revisão, *in loco*, atendendo ao abaixo relacionado:

1) intimar o contribuinte a apresentar as notas fiscais de aquisição de óleo diesel relativas ao exercício de 2002, consoante planilha apresentada na impugnação;

2) confrontar as quantidades do óleo diesel adquirido no período, consoante as notas fiscais apresentadas pelo autuado, com as indicadas no levantamento elaborado pelo autuante;

3) havendo divergência elaborar novo demonstrativo de débito apontando o débito remanescente.

Em seguida, que a Repartição Fiscal intimasse o autuado, concedendo-lhe novo prazo de 10 (dez) para se manifestar nos autos. No ato da intimação fosse entregue, mediante recibo, cópia do resultado da revisão fiscal e dos levantamentos que forem juntados pelo revisor. Também fosse dada ciência ao autuante da revisão fiscal e da manifestação do autuado, se houver.

O revisor, às fls. 706/707, através do Parecer ASTEC nº 0030/2005, informou que após intimação o autuado apresentou as notas fiscais de entradas e o respectivo livro de Registro de Entradas, tendo conferido as relativas a óleo diesel, quando aos números, datas e quantidades, com as notas fiscais relacionadas pelo autuado, não identificando diferenças quantitativas entre as notas fiscais apresentadas e a relação elaborada pelo autuante.

Informou não ter sido apresentada a nota fiscal 10445, de 04/12/2002 referente a aquisição de 22.000 litros de óleo diesel relacionada pelo autuante, no entanto, o autuado apresentou a nota fiscal nº 10443, datada de 04/12/2002 e se referia a mesma quantidade do produto, inclusive lançada no livro fiscal. Assim, concluiu ter havido a entrada de 22.000 litros de óleo diesel já consignada pelo autuante.

As notas fiscais nºs 287 e 288, lançadas em 02/01/2002, indicam aquisição de 35.000 e 44.000 litros de óleo diesel, e não, 44.000 e 52.000 litros, respectivamente, como apontou o autuado.

Concluiu que ao comparar as notas fiscais de entradas apresentadas pelo autuado e as relacionadas às fls. 19 a 21 dos autos, não identificou incorreções nas quantidades de óleo diesel levantadas.

Cientificado, o autuado, à fl. 722, alegou que no parecer o revisor apenas atesta o que a defensora afirma em sua peça inicial. Juntou (fl. 723) demonstrativo para atestar que a metodologia adotada pelo autuante gerou duplicidade no total de saídas.

VOTO

Rejeito a preliminar de nulidade por insegurança e incerteza do montante do débito tributário, haja vista que no Auto de Infração a descrição das infrações está exposta de forma clara e precisa, bem como os levantamentos e demonstrativos indicam detalhadamente como se determinou o montante do débito apurado na realização do roteiro de Auditoria de Estoques, tendo, inclusive, o autuado recebido cópias.

Analisando as peças que compõem o presente processo, verifico que foi realizada Auditoria dos Estoques, nos exercícios de 2002 e 2003, tendo sido identificadas omissões de entradas de mercadorias. Nesta situação, o sujeito passivo responde solidariamente pelo pagamento do imposto devido na operação anterior, por ter adquirido mercadorias sem nota fiscal e como a mercadoria está arrolada dentre as enquadradas no regime da substituição tributária, também é devido o imposto antecipado de responsabilidade do próprio sujeito passivo.

Observo, inicialmente, que o sujeito passivo exerce a atividade de revendedor varejista de combustíveis, estando obrigado a possuir e escriturar o Livro de Movimento de Combustíveis – LMC, em conformidade com o que dispõe o art. 314, V, do RICMS/97. A escrituração do referido livro deve ser feita diariamente com o lançamento de todo o volume diário vendido, inclusive, informados as aberturas e fechamentos de cada bomba (art. 324 do RICMS/97). O autuado está obrigado a manter em perfeito estado de funcionamento e conservação os medidores e tanques de armazenamento de sua propriedade e de terceiros, além de consignar no LMC todas as

ocorrências, inclusive a modificação do método de medição dos tanques (Portaria ANP nº 116/00 e Portaria DNC nº 26/92). Assim, os trabalhos de Auditoria dos Estoques tomados como base os elementos constantes no Livro de Movimento de Combustíveis – LMC, por ser o livro idôneo para identificação no tocante ao controle dos estoques, retratam saídas diárias de combustíveis consignadas em suas bombas, além das quantidades existentes na abertura e fechamento, dia a dia. Estas quantidades somente podem ser desconstituídas por ocorrência de fatos alheios à vontade do contribuinte, a exemplo de pane no equipamento, desde que fique consignada nos autos a prova ocorrência do fato alegado.

Os autuantes reconhecendo a existência de equívoco ao não consignarem a quantidade relativa ao estoque inicial, no levantamento quantitativo do óleo diesel para o exercício de 2003, refizeram o demonstrativo apontando existência de diferença por omissão de saídas. Como se trata de produto com fase de tributação já encerrada, não havendo exigência de imposto, e sim, descumprimento de obrigação acessória, deve ser aplicada multa no valor de R\$ 50,00, em relação ao levantamento quantitativo do exercício de 2003.

No tocante ao exercício de 2002, o autuado apresenta novo demonstrativo em que indica diferença por omissão de entradas de óleo diesel, na quantidade de 37.017,90 litros, fato não acolhido pelos autuantes.

O processo foi remetido em diligência a ASTEC/CONSEF para revisão do lançamento, em relação ao exercício de 2002, tendo o auditor, através do Parecer ASTEC nº 0030/2005, informado que examinando os documentos fiscais apresentados pelo autuado não identificou diferença quantitativa entre tais documentos e o levantamento elaborado pelo autuante. Observou que a nota fiscal nº 10443, datada de 04/12/02, apresentada pelo autuado e lançada no livro Registro de Entradas, se refere a 22.000 litros de óleo diesel, tendo os autuantes lançado tal quantidade no demonstrativo de estoques como sendo referente ao documento de nº 10445. Como não foi apresentado pelo autuado o documento de nº 10445 para justificar a existência de duas aquisições, na mesma data e mesma quantidade, fica evidenciado ter havido erro na indicação do número da nota fiscal. Também, o revisor esclarece que as quantidades de óleo diesel informadas pelo autuado não condizem com as indicadas nos documentos fiscais nºs 287 e 288, lançados em 02/01/02, ou seja, tais documentos indicam aquisição de 35.000 e 44.000 litros de óleo diesel, como lançado pelos autuantes, e não, 44.000 e 52.000 litros, como aponta o autuado. Conclui o parecer afirmando não haver alteração em relação ao levantamento efetuado pelos autuantes.

No tocante a alegação do autuado quanto as notas fiscais de saídas, observo que nelas constam, em sua grande maioria, emissão de notas fiscais de saídas de óleo diesel destinadas a outros postos de combustíveis em quantidades por cada operação realizada de até 44.000 litros, não podendo ser acolhido o fundamento de que tais saídas tenham se dado através de bicos de bombas e que os documentos emitidos teve a finalidade de regularização das saídas pelos bicos das bombas.

Diante do exposto, demonstrado que a diferença de quantidade apontada pelo fisco, em relação ao exercício de 2002, não merece reparo e considerando o que estabelece o art. 143 do RPAF/99, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção alegada. Assim, não ficou evidenciado nos autos o descabimento total ou parcial dos itens 01 e 02 do Auto de Infração. Mantida a exigência do imposto nos valores de R\$ 66.164,47 e R\$ 27.497,95.

Já quanto aos itens 03 e 04, ficou evidenciado que os autuantes não incluíram no levantamento a quantidade do estoque inicial de óleo diesel. Depois de retificado o levantamento, a diferença por omissão de entradas deixou de existir, passando a ser identificada diferença por omissão de

saída. Tendo sido elidida a exigência do imposto nesses itens, subsiste a aplicação da multa de R\$ 50,00, prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298924.1106/03-6, lavrado contra **POSTO DOURADO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 93.662,42**, acrescido da multa de 60% sobre R\$66.164,47 e 70% sobre R\$27.497,95 prevista no art. 42, II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa de **R\$ 50,00**, prevista no art. 42, XXII, do mesmo Diploma legal.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de agosto de 2005.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE/RELATORA

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR

MARCELO MATTEDI E SILVA - JULGADOR