

PROCESSO - A. I. Nº 233080.1203/05-0  
RECORRENTE - ENZO DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA. (POSTO CAXIAS DO SUL)  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0198-05/06  
ORIGEM - INFAC JACOBINA  
INTERNET - 11/04/2007

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0065-11/07**

**EMENTA: ICMS.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. IMPOSTO PAGO POR ANTECIPAÇÃO. EXIGÊNCIA DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Constatando-se omissão de saídas de mercadorias sem emissão de documento fiscal e sendo a mercadoria enquadrada no regime da substituição tributária, a fase de tributação já se encontra encerrada, sendo correta a aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória à legislação tributária. A jurisprudência dominante no CONSEF prevê a aplicação de apenas uma multa de caráter acessório pelo desenvolvimento do roteiro de auditoria de estoques e não por exercício. Modificada a Decisão recorrida para excluir uma das penalidades aplicadas. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Nessa situação, deve-se exigir o tributo 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, bem como o imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, devido por antecipação tributária e apurado em função do valor acrescido. Infrações caracterizadas. Mantida a Decisão recorrida. Rejeitado o pedido de diligência. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal proferida no Acórdão nº 0198-05/06, pela Procedência do presente Auto de Infração, o qual foi lavrado para exigir o ICMS em razão das seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento do ICMS no prazo regulamentar referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, vinculadas ao mês de fevereiro de 2005, no montante de R\$23,28, com multa de 50%;
2. Operações de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, referente ao exercício de 2004 – multa de R\$50,00;
3. Falta de recolhimento do imposto, 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (exercício de 2003) – ICMS de R\$18.623,02 com multa de 70%;

4. 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 calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado (exercício de 2003) – ICMS de R\$5.194,86 com multa de 60%;
5. Operações de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto, referente ao exercício de 2005 - multa de R\$50,00;
6. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro 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 aberto (2005) – ICMS de R\$12.497,10 com multa de 70%;
7. 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 calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício aberto (2005) – ICMS de R\$3.479,19.

A Junta de Julgamento Fiscal manteve o lançamento em sua integralidade, apresentando a seguinte fundamentação:

INFRAÇÃO 1 – não foi impugnada pelo autuado.

INFRAÇÕES 3, 4, 6 e 7 – o sujeito passivo tentou justificar a diferença apurada na auditoria de estoques dizendo que houve erro de escrituração do livro Registro de Inventário, porém o referido livro fiscal foi reconstituído pelo contribuinte, após a ação fiscal, sem a autorização da SEFAZ, como exigido pelo artigo 319, § 6º, do RICMS/97, e, ademais, não foram trazidos aos autos os documentos fiscais necessários a demonstrar os erros porventura existentes. Quanto à Nota Fiscal nº 93415, ficou comprovado que os valores nela constantes foram corretamente transcritos para o levantamento fiscal, não merecendo acolhida a alegação defensiva.

INFRAÇÕES 2 e 5 – o contribuinte afirmou que houve erro na transcrição dos valores constantes na Nota Fiscal nº 4284 para o levantamento fiscal. O autuante acatou a alegação e refez os demonstrativos, porém ressaltou que não havia alteração no valor exigido, que se refere à multa formal de R\$50,00. Foram mantidas as duas penalidades por descumprimento de obrigação acessória, referentes aos exercícios de 2004 e 2005, ou seja, R\$50,00 por cada exercício, porque tais infrações são referentes a períodos de apuração distintos.

Em seu Recurso Voluntário (fls. 119 a 131), o sujeito passivo pede a reforma da Decisão recorrida, em relação ao levantamento quantitativo de estoques, aduzindo o seguinte:

1. o livro Registro de Inventário referente aos exercícios de 2003 e 2004 não foi localizado durante a ação fiscal o que motivou a entrega de duas relações de mercadorias inventariadas indevidamente pelo responsável pela contabilidade da empresa, divergente daquelas realmente inventariadas pelo recorrente, tanto assim que não constava a assinatura de sua representante legal nas citadas relações;

2. ao tomar conhecimento dos relatórios acima mencionados, informou ao autuante que eles não refletiam o estoque da empresa nos anos de 2003, 2004 e 2005 (com relação a óleo diesel e gasolina) e se fossem considerados os estoques reais a omissão teria sido em quantidade menor que aquela apurada pela fiscalização, podendo ser creditada à evaporação dos combustíveis;
3. o autuante se equivocou ao lançar em seu levantamento do exercício de 2004 as Notas Fiscais nºs 4284 (15.000 litros de gasolina, e não, 15.000 litros de óleo diesel) e 93415 (lançada em duplicidade).

Prosegue discorrendo sobre os princípios da moralidade administrativa, da proporcionalidade e da razoabilidade para concluir que a Administração Pública pode rever seus atos e até anulá-los em caso de vícios que os tornem ilegais e, por fim, pede a realização de diligência para que se comprovem as suas alegações. Finalmente, requer a improcedência do Auto de Infração.

O ilustre representante da PGE/PROFIS, Dr. José Augusto Martins Júnior, apresentou o seu Parecer (fls. 162 a 165) opinando pelo Não Provimento do Recurso Voluntário interposto pelo autuado, com a seguinte fundamentação:

1. o livro Registro de Inventário tem o objetivo de certificar as mercadorias existentes em estoque quando da realização do balanço da empresa, enquanto que o Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) se destina ao registro das entradas e saídas de combustíveis;
2. em caso de divergência entre o livro Registro de Inventário e o Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), a “elisão dessa desarmonia só poderia ser realizada com a apresentação da documentação fiscal que integra as anotações dos dois repositórios de informações”;
3. no caso em apreço, além da apresentação dos documentos fiscais, o contribuinte deveria ter procedido à reconstituição da escrita fiscal, após expressa autorização da repartição fazendária, nos termos do artigo 319, § 6º, inciso I, alíneas “a” e “b”, do RICMS/97;
4. pelos motivos acima relatados, não há como acolher a validade dos novos registros apresentados pelo recorrente, sendo, portanto, indeléveis as informações trazidas anteriormente e irretocáveis as imputações infracionais descritas no lançamento.

## VOTO

Inicialmente, rejeito o pedido de diligência a fiscal estranho ao feito, formulado pelo recorrente, porque já se encontram no processo todos os elementos formadores de minha convicção, de acordo com o artigo 147, inciso I, do RPAF/99.

Em seu Recurso Voluntário o autuado se insurgiu, no mérito, contra o levantamento quantitativo de estoques realizado em exercício aberto e fechado (infrações 2 a 7) alegando, em síntese, o seguinte:

1. por não ter sido localizado o livro Registro de Inventário durante a ação fiscal, foram fornecidas ao autuante, pelo responsável pela contabilidade da empresa, duas relações com as mercadorias supostamente inventariadas em 2003 e 2004, as quais se encontravam sem a assinatura da representante legal do recorrente, porém disse que tais relações não correspondiam à verdadeira contagem dos estoques existentes em seu estabelecimento, conforme os documentos que acostou às fls. 133 a 138 do PAF;
2. houve equívoco do preposto fiscal na transposição dos quantitativos e dos tipos de mercadorias constantes nas Notas Fiscais nºs 4284 (15.000 litros de gasolina, e não, 15.000 litros de óleo diesel) e 93415 (lançada em duplicidade).

Em relação ao primeiro argumento, verifico que o trabalho fiscal foi realizado com base nos estoques finais de óleo diesel e gasolina comum consignados em dois documentos denominados Registro de Inventário nºs 0003 e 0004 (fls. 35 a 40), os quais foram extraídos por meio de sistema de processamento de dados e entregues ao autuante. Consta no Termo de Encerramento do livro

Registro de Inventário nº 0003 e no Termo de Abertura do livro Registro de Inventário nº 0004 entregues ao preposto fiscal (fls. 37 e 38), a assinatura do contador da empresa, o Sr. Joildo Nascimento Oliveira, CRC 18564-9/0-BA, embora tenha sido apostada no campo reservado à representante da empresa, a Sra. Ana Paula da Silva, CPF nº 515.653.825-87 (de acordo com o que se pode observar nos documentos trazidos pelo recorrente às fls. 136 e 138).

Assim, concluo que os documentos fornecidos ao fisco são válidos e somente poderiam ser desconstituídos:

1. com a apresentação dos livros Registro de Inventário supostamente existentes e desaparecidos durante a ação fiscal, segundo o contribuinte, desde que devidamente encadernados e autenticados pela repartição fazendária em data anterior ao procedimento fiscalizatório (10/10/05), uma vez que se trata de livros fiscais datados de 31/12/03 e 31/12/04;
2. com a entrega de novos livros Registro de Inventário reconstituídos com a necessária autorização da repartição fazendária, nos moldes previstos no artigo 319, § 6º, inciso I, alíneas “a” e “b”, do RICMS/97;
3. com a apresentação de documentos fiscais que demonstrassem a inequívoca ocorrência de erros nos quantitativos consignados nos livros Registro de Inventário entregues ao preposto fiscal, ou mesmo a entrega do Livro de Movimentação de Combustíveis escriturado pelo contribuinte.

A simples apresentação de novas relações também extraídas pelo sistema de processamento de dados não tem o condão, a meu ver, de demonstrar que os documentos apresentados pelo contador da empresa ao autuante continham erros, como deseja o recorrente. Comungo com o posicionamento da Junta de Julgamento Fiscal e da PGE/PROFIS e entendo que o livro Registro de Inventário tem a finalidade de demonstrar, ao final do período anual, as mercadorias que foram inventariadas fisicamente, ou seja, deve retratar a real situação do estoque físico existente no estabelecimento na data do inventário e, portanto, qualquer alteração posterior deve ser devida e cabalmente comprovada, o que não foi feito nos autos pelo sujeito passivo.

Quanto à segunda alegação do recorrente, de erro na transposição dos dados da Nota Fiscal nº 4284, o autuante reconheceu a alegação defensiva, entretanto, ressaltou que não havia alteração na infração apontada, uma vez que se tratava de exigência da multa de R\$50,00 em razão da constatação de operações de saídas de mercadorias enquadradas na antecipação tributária.

Em relação à terceira alegação do recorrente, de lançamento em duplicidade da Nota Fiscal nº 93415 (10.000 litros de gasolina e 20.000 litros de óleo diesel), no exercício de 2004, constatei que ela tem procedência apenas em relação à gasolina, conforme se observa do demonstrativo de fl. 16. Dessa forma, após o refazimento do levantamento quantitativo do exercício de 2004, excluindo, das entradas, 10.000 litros de gasolina, o resultado é a constatação de omissão de saídas de 21.859 litros, em vez de 31.859 litros como indicado no demonstrativo de cálculo das omissões (fl. 22). Porém, do mesmo modo que na Nota Fiscal nº 4284, a retificação do levantamento de estoques referente a 2004 não tem repercussão no valor do débito exigido no Auto de Infração, já que se trata de penalidade por descumprimento de obrigação acessória (R\$50,00). Por tudo quanto foi exposto, considero que deve ser mantida a procedência das infrações 3, 4, 6 e 7, como decidido pela Junta de Julgamento Fiscal.

Nas infrações 2 e 5 exigem-se duas multas por descumprimento de obrigação acessória, relativas aos exercícios de 2004 e 2005, por ter sido constatada a realização de operações de saídas de mercadorias tributáveis antecipadamente sem a emissão de documento fiscal.

A Segunda Instância do CONSEF já se posicionou reiteradamente no sentido de que deve ser aplicada somente uma multa por toda a auditoria de estoques, e não por exercício, e, dessa forma, deve ser excluído o débito relativo à infração 2, remanescendo apenas a penalidade indicada na infração 5, alterando-se, assim, a Decisão recorrida nesse particular.

Sendo assim, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado pelo autuado, para modificar a Decisão recorrida, apenas para excluir o débito da infração 2, e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 233080.1203/05-0, lavrado contra **ENZO DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA. (POSTO CAXIAS DO SUL)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$39.817,45**, acrescido das multas de 50% sobre R\$23,28, 60% sobre R\$ 8.674,05 e 70% sobre o valor de R\$31.120,12, previstas no art. 42, I, “a”, II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$50,00**, prevista no art. 42, XXII, da mesma lei, com os acréscimos moratórios estabelecidos a partir da edição da Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros(as) Denise Mara Andrade Barbosa, Fernando Antonio Brito Araújo, Valnei Sousa Freire e Antonio Ferreira de Freitas.

VOTO VENCIDO: Conselheiro Oswaldo Ignácio Amador.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de março de 2007.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – RELATORA

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS