

PROCESSO - A. I. Nº 206977.0010/04-9  
RECORRENTES - AUTO POSTO VÁRZEA NOVA LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDOS - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e AUTO POSTO VÁRZEA NOVA LTDA  
RECURSOS - RECURSO DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0080-01/06  
ORIGEM - INFAC JACOBINA  
INTRANET - 28.12.07

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0508-12/07

**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. Constatada diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, se as mercadorias já saíram sem tributação, deve ser exigido 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. Modificada a Decisão recorrida. Revisão efetuada pela ASTEC certificou a existência de notas fiscais não computadas no levantamento fiscal. Infrações parcialmente elididas. **c)** SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. MERCADORIAS ISENTAS E/OU NÃO TRIBUTÁVEIS. MULTA. A multa deve ser aplicada pelo fato em si, não por exercício. Infração parcialmente caracterizada. Recurso de Ofício NÃO PROVADO. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVADO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recursos Voluntário e de Ofício.

No Auto de Infração foram imputadas ao contribuinte as seguintes infrações:

1. falta de emissão de documentos fiscais, e conseqüentemente da respectiva escrituração nas operações de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, no exercício de 2001, aplicando multa no valor de R\$40,00.
2. falta de recolhimento de imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros 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 estoques por espécie de mercadorias no exercício de 2002, exigindo ICMS no valor de R\$27.186,42;

3. falta de recolhimento de 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, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício de 2002, exigindo ICMS no valor de R\$9.411,23;
4. falta de emissão de documentos fiscais, e consequentemente da respectiva escrituração nas operações de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, nos exercícios de 2003 e 2004, aplicando multa no valor total de R\$100,00;
5. falta de recolhimento de 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 estoques por espécie de mercadorias nos exercícios de 2003 e 2004, exigindo ICMS no valor total de R\$18.001,79;
6. falta de recolhimento de 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, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios de 2003 e 2004, exigindo ICMS no valor total de R\$5.017,75.

Apresentada a defesa o processo foi julgado em 1<sup>a</sup> Instância, sendo proferido o Acórdão a seguir reproduzido:

*O presente Auto de Infração imputa ao autuado as infrações de não ter recolhido imposto, na condição de responsável solidário e por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, e aplica multa pela falta de emissão de documentos fiscais, e consequentemente da respectiva escrituração, nas operações de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis, tudo apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, nos exercícios fechados de 2001 a 2003 e aberto, período de 01/01/2004 a 30/06/2004.*

*No mérito, constato que em relação às infrações 01 e 04, o autuante identificando omissão de saídas para os produtos: gasolina e diesel, no exercício de 2001; álcool e diesel, no exercício de 2003; gasolina, no exercício de 2004, tendo, inclusive, após revisão do lançamento, quando da informação fiscal, identificado equívoco no levantamento do item “álcool” no exercício de 2002, onde ficou demonstrado a existência de omissão de entradas do produto, e sim, diferença por omissão de saídas, tendo o autuado indicado multa por descumprimento de obrigação acessória, levando em conta os exercícios em que foram identificadas as omissões de saídas, sem observar que para tal descumprimento não existe previsão legal para aplicação de multa por exercício, e sim, pela ocorrência do fato em si, devendo, desta forma, serem reduzidas as multas, para aplicação da multa no valor de R\$50,00, prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96.*

*No tocante às infrações 02, 03, 05 e 06, o autuante atendendo a solicitado por esta Junta de Julgamento fiscal, revisou o lançamento reconhecendo a não inclusão das aferições desconsideradas no levantamento inicial, fato que decorreu da redução do valor do débito.*

*O autuado ao tomar ciência do novo valor reclamado se manifesta, demonstrando ter utilizado, no exercício de 2002, o mesmo tanque e bico para a comercialização de álcool e*

gasolina comum, fato confirmado, mediante a juntada de cópias dos LMCs que foi, inclusive, acolhido pelo autuante ao tomar ciência da manifestação e documentos juntados pelo autuado, tendo como resultado a conversão da diferença inicialmente apontada como omissão de entradas de “álcool” para diferença por omissão de saídas, descabendo a exigência do crédito reclamado, tendo sido refeito o novo demonstrativo de débito.

Já em relação à alegação do autuado de ter indicado saldo inicial e final de estoque de “óleo diesel” a mais que o de sua capacidade de armazenamento, ao fazer o seu controle pelo Sistema Dinâmico, não tem pertinência, haja vista que no levantamento realizado pelo autuante foram tomados como estoques inicial e final os indicados no LMC e no referido livro estes mantêm suas quantidades dentro do limite de sua capacidade de armazenamento do combustível. Valendo observar, inclusive, que foi dada ciência ao autuado, tendo este recebido cópia do resultado da informação do autuante e prazo de 10 (dez) dias para se manifestar, tendo silenciado.

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.

Assim, analisando todas as peças processuais conclui deva ser mantido o resultado apontado pelo autuante, quando da sua última informação fiscal, apenas ressaltando que este ao apontador o valor do imposto devido em relação ao item “gasolina”, exercício 2003, indicou apenas o valor de R\$ 521,07 que corresponde ao valor devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, deixando de indicar o imposto devido na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, no valor de R\$ 1.389,59, tudo em relação à diferença por omissão de entradas de 3.253,10 litros de gasolina comum apurada no levantamento de estoques, no período de 01/01/03 a 31/12/03, devendo tal valor, ser incluído no total a ser exigido na presente ação fiscal, conforme demonstrativo de débito abaixo:

Infração	Alíquota	Data Ocorrência	Data Vencimento	Valor Auto de Infração - ICMS	Multa fixa indicada	ICMS remanescente	Multa fixa aplicada	% multa
01	-	31/12/01	09/01/02		40,00		-	-
02	-	31/12/02	09/01/02		50,00		-	-
02	17%	31/12/02	09/01/02	27.186,42		3.456,63	-	70%
03	17%	31/12/02	09/01/03	9.411,23		1.436,58	-	60%
04	-	31/12/03	09/01/03		50,00		-	
04	-	30/06/04	09/07/04		50,00		50,00	
05	27%	31/12/03	09/01/04	5.041,20	0,00	1.389,59	-	70%
05	25%	30/06/04	09/07/04	12.960,59		12.007,70	-	70%
06	27%	31/12/03	09/01/04	1.409,52		521,07	-	60%
06	25%	30/06/04	09/07/04	3.608,23		3.342,94	-	60%
	-				<b>TOTAL</b>	<b>22.154,51</b>	-	-

*Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, para exigir o imposto no valor de R\$22.154,51 e multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de R\$50,00, além dos acréscimos legais.*

O contribuinte ingressou com Recurso Voluntário e a JJF, em razão da exclusão dos valores, submeteu a sua Decisão ao reexame necessário, previsto no art. 169, inc. I, “a”, item 1, do RPAF/99.

No apelo empresarial o contribuinte, através de advogado, contestou a Decisão de 1<sup>a</sup> Instância. Fez a juntada de novos documentos (fls. 491 a 497. A Procuradoria Estadual solicitou a realização de diligência. Em deliberação unânime, o colegiado da 2<sup>a</sup> CJF, determinou que o processo fosse remetido à ASTEC/CONSEF, para revisão fiscal, com a seguinte quesitação:

*Sustenta o contribuinte em seu Recurso Voluntário a não inclusão de notas fiscais de entrada de combustíveis no levantamento quantitativo de estoques realizado pela fiscalização.*

*Em relação ao exercício de 2002, aponta a NF nº 20.257, emitida pela Total Distribuidora, em 16/03/2002 e registrada em 17/03/2002, no livro Registro de Entradas, que não teria sido considerada no levantamento apresentado às fls. 375/6 do PAF, elaborado pelo autuante, ao efetuar revisão da auditoria fiscal. Todavia, ao instruir o processo constatei que a mencionada NF nº 20.257 foi considerada no levantamento originário, conforme atesta o demonstrativo inserido a fl. 17, abarcando o ingresso de 10.000 litros de óleo diesel.*

*Com referência ao exercício de 2004, o contribuinte recorrente menciona as Notas Fiscais nº 17.961 (14.000 l); nº 18.741 (13.000 l) e nº 20.703 (17.000 l), todas emitidas pela empresa Hora Distribuidora Ltda. Afirma que essas entradas de óleo diesel também não foram computadas no levantamento fiscal anexo (fls. 379 do PAF).*

*Pede-se que Auditor Fiscal lotado na ASTEC, verifique os livros e documentos fiscais do recorrente, a fim de atestar se de fato as notas fiscais acima mencionadas não integraram o levantamento fiscal elaborado pelo autuante e submetido a julgamento pela 1<sup>a</sup> Instância.*

*Acaso comprovadas as alegações recursais elaborar novo demonstrativo de débito indicando os valores residuais do Auto de Infração.*

*Cumprida a diligência deverá ser dado ciência desta peça processual, em seu inteiro teor, ao representante legal da empresa e ao autuante, na forma prevista no RPAF/99, em obediência aos princípios do contraditório e da ampla defesa, sendo fixado prazo de 10 (dez) dias para os mesmos se manifestem nos autos, se assim desejarem.*

*Executadas as etapas acima descritas, o Processo deverá retornar ao CONSEF para que a Procuradoria emita o Parecer jurídico conclusivo e a 2<sup>a</sup> CJF julgue o Recurso Voluntário.*

A ASTEC, através do Parecer nº 0196/2006, constatou que as Notas Fiscais de nos 20.257, 17.961, 18.741 e 20703, emitidas em 2004, não integraram o levantamento fiscal elaborado pelo autuante. Foram elaborados novos demonstrativos, com a inclusão dos documentos fiscais acima mencionados, procedendo-se a redução do valor autuado para R\$24.489,37.

Intimados autuado e autuante do resultado da revisão fiscal, manifestou-se o contribuinte, apontando equívocos cometidos na revisão fiscal. Argumenta que o diligente, indevidamente, considerou a omissão de 52.372,10 l de álcool, no exercício de 2002, quantidade que foi excluída pelo autuante na informação fiscal prestada e que foi acolhida na Decisão da JJF. Por outro lado, deixou o revisor de considerar as omissões de entradas de 3.253,10 l de gasolina, no exercício de 2003 e de 6.666,50 l de óleo diesel, no exercício de 2002, ambas reconhecidas pelo autuado.

Encaminhado o processo ao revisor, para se manifestar sobre a impugnação apresentada pelo contribuinte, foi exarado o Parecer ASTEC nº 084/2007, ocasião em que foram efetuadas as

correções apontadas na petição empresarial, sendo ajustado o valor do débito para R\$3.867,91. Novamente intimadas às partes do resultado desta última revisão, ambos quedaram-se silentes.

Encaminhado o processo a PGE/PROFIS, para emissão do Parecer jurídico conclusivo, o opinativo foi pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário, em conformidade com a última revisão da ASTEC. O procurador-assistente, em despacho exarado a fl. 534, ratificou os termos do Parecer acima mencionado.

## VOTO

No que tange ao Recurso Voluntário acato a última revisão efetuada pela ASTEC que incluiu na apuração dos estoques as notas fiscais apresentadas pelo contribuinte na peça recursal. Com os ajustes efetuados, inclusive nos cálculos do valor residual do Auto de Infração, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, em concordância com o Parecer da Procuradoria Estadual, ficando o débito com esta composição: Infração 1-Improcedente; Infração 2-R\$1.382,63; Infração 3-R\$574,62; Infração 4-Multa de R\$50,00; Infração 5-R\$1.389,59 e Infração 6-R\$521,07, correspondendo a R\$3.867,91 de imposto e R\$50,00 de multa por descumprimento de obrigação acessória, num total de R\$3.917,91.

Quanto ao Recurso de Ofício, deve ser mantida a Decisão de 1<sup>a</sup> Instância considerando que os ajustes verificados no levantamento fiscal tomaram por base os equívocos reconhecidos pelo autuante na informação fiscal, entre eles as aferições que não foram computadas na contagem dos estoques. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206977.0010/04-9, lavrado contra **AUTO POSTO VÁRZEA NOVA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$3.867,91**, acrescido das multas de 60% sobre R\$1.095,69 e 70% sobre R\$2.772,22, previstas no art. 42, 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 Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.534/02, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de dezembro de 2007.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

ANA PAULA TOMAZ MARTINS – REPR. DA PGE/PROFIS