

PROCESSO - A. I. Nº 299134.0108/03-9
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - COOPERATIVA DE PRODUTORES DE LEITE DE ITAPETINGA RESP. LTDA.
(POSTO COOLEITE)
RECURSO - REPRESENTAÇÃO PGE/PROFIS – Acórdão 2ª JJF nº 0196-02/04
ORIGEM - INFAZ ITAPETINGA
INTERNET - 23/03/2009

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0028-11/09

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. COMBUSTÍVEIS. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS AINDA EXISTENTES FISICAMENTE EM ESTOQUE. **a)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. EXCLUSÃO PARCIAL DE DÉBITO. NULIDADE. INFRAÇÕES TRÊS E QUATRO. Representação proposta de acordo com o art. 119, II, § 1º, combinado com art. 136, § 2º, da Lei nº 3.956/81 (COTEB), fundamentada no fato de que, depois de sanados equívocos da autuação, houve redução do imposto originalmente exigido. Decretada, de ofício, a exclusão de valores consignados nos exercícios 2001 e 2002 referentes aos itens 1 e 2. Mantida a procedência dos itens 3 e 4 da autuação (exercício de 2003). Representação **PARCIALMENTE ACOLHIDA**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Através da presente Representação – fls. 316 a 321 - a PGE/PROFIS, com base no art. 119, inciso II, §1º, combinado com o art. 136, §2º da Lei nº 3.956/81 – COTEB – encaminha o presente processo a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal deste Conselho de Fazenda para que seja apreciado o lançamento de ofício epigrafoado - que comina ao contribuinte a falta de recolhimento do imposto, decorrente da entrada de mercadorias sem os devidos registros fiscais e contábeis – combustíveis - apurado mediante levantamento quantitativo de estoque nos exercícios de 1998 a 2003, exigindo-se o imposto por responsabilidade solidária e por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, com o fito de decretar a procedência parcial das infrações descritas nos itens 1 e 2 e a nulidade das infrações descritas nos itens 3 e 4.

O Auto de Infração em epígrafe foi julgado Procedente em Primeira Instância pela 2ª JJF – através do Acórdão JJF nº 0196-02/04, às fls. 243 a 249 – não sendo conhecido o Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo por intempestividade na sua apresentação (vide fls. 262 dos autos).

A Representação teve impulso por solicitação do sujeito passivo – através de Pedido de Controle de Legalidade - Vide Anexo I aos autos - onde o mesmo solicita a nulidade ou improcedência da autuação, apresentando quesitos para serem respondidos em diligência que solicitou a PGE/PROFIS, e alegando em síntese que:

- I. não foram consideradas pelo autuante as perdas e aferições em todos os exercícios autuados;
- II. no período de 01/01/1998 a 13/10/1999 apenas adquiriu gasolina aditivada – maxi gasolina – produto da ESSO, com a qual tem contrato de exclusividade, não havendo, assim, a suposta omissão de gasolina comum nesse período, na medida em que as quantidades de maxi

gasolina adquiridas no período e comprovadas mediante notas fiscais de entradas acostadas seriam suficientes a zerar a omissão encontrada pelo autuante;

- III. em relação ao exercício de 2000 não foi considerada a Nota Fiscal nº 29.391, referente a 5.000 litros de álcool, e que não foram contabilizadas as quantidades de maxi gasolina contidas nas Notas Fiscais nºs 26.190 e 298.390, que totalizam 10.000 litros;
- IV. ocorreu falha do autuante no que se refere ao levantamento quantitativo de álcool no exercício de 2001, por ter sido computado o volume de 5.977 litros registrado no encerrante como sendo objeto de vendas, mas que em verdade houve descarte deste quantitativo, conforme pode ser observado no registro do LMC do dia 26/09/01, por conta de um descarregamento indevido de 2.658,30 litros de gasolina aditivada no tanque de álcool que continha 3.318,70 litros deste produto;
- V. em relação ao exercício de 2003, que os demonstrativos de estoques relacionados à gasolina e ao álcool não refletem a realidade dos fatos.

Após apreciação do pedido do sujeito passivo, a PGE/PROFIS – fls. 297 a 299 - encaminhou o processo para que a sua Assessoria Técnica verificasse se de fato procedem as alegações do sujeito passivo, refazendo, casos procedentes, o levantamento quantitativo de estoque, ao final indicando se ainda remanescem omissões, em que montante, e quanto as mesmas representam de imposto não recolhido, bem como elaborasse respostas quanto aos quesitos apresentados pelo sujeito passivo em seu Pedido de Controle de Legalidade.

Às fls.300 a 308, o diligente da ASTEC/PGE/PROFIS se pronuncia através do Parecer nº 21/08, inicialmente respondendo aos quesitos apresentados pelo sujeito passivo, na forma abaixo transcrita:

“1. Os levantamentos realizados pelo autuante levaram em conta as perdas e as aferições?”

RESPOSTA: Não. Os levantamentos realizados pelo autuante não levaram em conta as perdas e as aferições.

2. A não consideração das perdas e das aferições, dentro de uma auditoria de estoques de combustíveis, faz com que os resultados obtidos fiquem distorcidos, acabando por não refletirem a verdade dos fatos?”

RESPOSTA: Sim. A não consideração das perdas e das aferições em uma auditoria de estoques acaba dando origem a resultados distorcidos. O volume das perdas/aferições não contempladas em um levantamento quantitativo de estoques é que dará a noção da amplitude desta distorção.

3. É verdade que, no período compreendido entre os dias 01/JAN/98 e 13/OUT/99, as notas fiscais de entradas do contribuinte não indicam a aquisição de gasolina comum?”

RESPOSTA: Sim. É verdade.

4. É verdade que, no período compreendido entre os dias 01/JAN/98 e 13/OUT/99, as notas fiscais de entradas de gasolina dizem respeito apenas à gasolina aditivada, ou seja, maxxi gasolina? Também é verdade que a própria empresa ESSO, fornecedora exclusiva de combustíveis para o autuado, atesta este fato por meio de declaração contida nestes autos?”

RESPOSTA: Sim. É verdade que no período compreendido entre os dias 01/JAN/98 e 13/OUT/99 as notas fiscais de entradas de gasolina dizem respeito apenas à gasolina aditivada, ou seja, maxxi gasolina (vide fls. 49 e seguintes do Pedido de Controle da Legalidade). À vista do documento à fl. 22 do Pedido de Controle da Legalidade, é verdade também que a empresa ESSO atesta este fato.

5. Nos levantamentos quantitativos de estoques relativos aos exercícios de 1998 e 1999, o autuante levou em consideração o fato de o contribuinte ter adquirido maxxi gasolina, ao invés de gasolina comum, entre os dias 01/JAN/98 e 13/OUT/99? SIM ou NÃO?”

RESPOSTA: Não. O autuante não levou este fato em consideração.

6. Considerando que, nos seus levantamentos, o autuante, equivocadamente, considerou que o contribuinte adquiriu gasolina comum entre os dias 01/JAN/98 e 13/OUT/99, pode-se afirmar que a conclusão do trabalho fiscal, no tocante à apuração de omissão de entradas de gasolina comum, é totalmente inconsistente, e não reflete, portanto, a VERDADE MATERIAL?”

RESPOSTA: O fato de o autuante não ter observado que, entre os dias 01/JAN/98 e 13/OUT/99, o autuado adquiriu maxi gasolina, ao invés de gasolina comum, implicou na obtenção de um resultado de auditoria distorcido para os exercícios de 1998 e 1999, relativamente ao produto “gasolina comum”.

Posteriormente, o diligente analisa as questões apresentadas pela PGE/PROFIS, concluindo o seu trabalho revisional apresentando novo demonstrativo de débito com valores a menor dos apurados originariamente pela autuação– fls. 307 e 308 – apurando para a infração descrita no item 1, o total de imposto a ser exigido de R\$1.647,44; infração 2, o total de R\$426,09; infração 03, o total de R\$59.297,39 e Infração 4, o total de R\$16.580,86, totalizando como imposto a ser exigido para o presente Auto de Infração o valor de R\$77.951,78.

Às fls.311 a 315, consta novo Parecer da ASTEC/PGE/PROFIS – de nº 01/09 – proferido após a manifestação do sujeito passivo – vide Anexo II aos autos – ao Parecer nº 21/08, onde contesta a revisão quanto à manutenção da exigência fiscal pertinente ao exercício de 2003, relacionado à omissão de entradas do produto gasolina comum, anexando documentos que entende amparar sua pretensão.

No novo Parecer, a PGE/PROFIS apresentou as seguintes conclusões, em resumo:

- I. que os documentos ora trazidos aos autos pelo contribuinte, por meio da juntada dos cinco anexos, não trazem informações novas aos autos, não cabendo sobre eles, assim, maiores comentários;
- II. que o único aspecto que mostra merecer um destaque é o que diz respeito aos valores adotados pelo autuante no seu demonstrativo de fl. 14 (ANEXO 01), no tocante aos “fechamentos” de gasolina comum do exercício de 2003. Quanto a estes, ressaltou o diligente, percebe-se que o preposto fiscal desprezou as quantidades (volume em litros) indicadas no livro LMC do contribuinte (fl. 214 dos autos, rubricada pelo próprio autuante), optando por se valer das anotadas por ele na “DECLARAÇÃO DE ESTOQUE – COMBUSTÍVEL”, presente à fl. 10 do PAF;
- III. que em relação a esta escolha, todavia, o autuante não deu maiores explicações a respeito, o que impede uma análise técnica acerca da mesma.

A Representação da PGE/PROFIS apresentou os seguintes argumentos, em síntese, para que o CONSEF reaprecie o processo em epígrafe:

- I. que os levantamentos realizados pelo autuante não levaram em conta as perdas e aferições, quando se sabe que esses índices não considerados causam distorção nos resultados obtidos, além do que a legislação autoriza a apuração de índice de perdas e aferições, mas que é necessário ressaltar que na revisão realizada o diligente não encontrou provas, pois não foi anexada cópia do LMC para comprovar o uso para aferição de 340,49 litros de álcool, no exercício de 2003, concluindo que embora devam ser consideradas as aferições neste período há carência de prova para considerar o abatimento no levantamento de estoques realizado;
- II. que restou certo e provado que o autuado nos exercícios de 1998 e 1999 só adquiriu combustível da ESSO, logo, a suposta omissão apurada de gasolina comum fica elidida ante a prova da aquisição de maxi gasolina, através de notas fiscais de entrada acostadas aos autos e em quantidade suficiente para zerar a omissão encontrada;
- III. que em relação ao exercício de 2000 foram acatadas pelo revisor as Notas Fiscais nºs 26.190, 298.390 em relação à gasolina e a Nota Fiscal nº 29.391, em relação a álcool, sendo assim procedente nesse ponto o pedido do autuado;
- IV. que, assim, em relação aos exercícios de 1998, 1999 e 2000, concordamos com o revisor que não remanesce imposto a reclamar.
- V. que nos exercícios de 2001 e 2002, após as conclusões apresentadas pelo revisor, estamos de acordo com os demonstrativos trazidos aos autos e com o restante do imposto devido,

valendo ressaltar que a questão acima apontada, por depender de prova de sua materialidade, pode ser a qualquer tempo reavaliada;

- VI. que em relação ao exercício de 2003, o qual foi objeto de irresignação e nova impugnação pelo autuado, pelo remanescente de 117.680,10 litros de gasolina comum, que resultou em um ICMS de R\$77.951,78, à vista de que o revisor entendeu impossível realizar uma análise técnica do procedimento do autuante, por falta de explicações (elementos) nos autos, entendeu fragilizada a autuação nesse exercício. Ressalta que analisando os elementos que estão concretamente nesse processo, verifica-se que há dados divergentes em relação aos fechamentos de gasolina comum do exercício de 2003: os constantes do demonstrativo de débito elaborado pelo autuante e os apresentados na cópia de folha visada pelo autuante, do Livro de Movimentação de Combustíveis - L.M.C do autuado, livro que é válido e fidedigno da movimentação de estoque da empresa e, portanto, apto para fundamentar o levantamento quantitativo realizado, nesse aspecto robustecido pelo fato do autuado ter contrato de exclusividade com a ESSO. Assim, conclui pelo acatamento da arguição de nulidade do levantamento quantitativo realizado referente ao exercício de 2003, resultante das infrações 3 e 4.

VOTO

Da análise da Representação em tela, entendemos deva a mesma ser acolhida parcialmente, nos termos propostos, pelas razões que abaixo passamos a expor:

Inicialmente, ressalte-se que o acatamento do pedido de controle de legalidade apresentado pelo sujeito passivo teve como fulcro a busca da verdade material, que se constitui em princípio basilar do processo administrativo fiscal, e que deve ser aplicado em qualquer fase do processo administrativo.

Ressalte-se, ainda, que a apresentação intempestiva do Recurso Voluntário impediu que fossem analisados os argumentos expostos na referida peça recursal pelo sujeito passivo e que tratam especificamente de erros cometidos pelo autuante no levantamento quantitativo que serviu de base para a autuação.

A indicação precisa dos equívocos cometidos pelo autuante, devidamente acompanhada do suporte documental comprobatório, robusteceu o pedido de controle de legalidade interposto pelo sujeito passivo, derivando em trabalho revisional elaborado pela assessoria técnica da PGE/PROFIS, que atestou a ocorrência de equívocos no levantamento quantitativo elaborado pelo autuante o que importou, quando considerados, em redução substancial do débito originariamente exigido.

Assim, da análise dos argumentos expendidos pelo sujeito passivo no seu Pedido de Controle de Legalidade, da revisão efetuada pela ASTEC/PGE/PROFIS e dos documentos e demonstrativos acostados pelo contribuinte, em confronto com os levantamentos efetuados pelo autuante e que lastrearam a autuação, entendemos que devem ser efetuadas as seguintes considerações:

- I. conseguiu comprovar o sujeito passivo, mediante juntada de cópias das notas fiscais de aquisição do período de 01/01/98 e 13/10/99 e pela declaração expedida pela fornecedora exclusiva do autuante – Distribuidora ESSO – que adquiriu maxxi gasolina, ao invés de gasolina comum como imputou o autuante, equívoco que implicou na obtenção de um resultado de auditoria distorcido para os exercícios de 1998 e 1999, relativamente ao produto “gasolina comum”. Assim, tal fato considerado pelo revisor implicou em zerar a omissão imputada ao sujeito passivo para os exercícios de 1998 e 1999, relacionados às infrações descritas nos itens 1 e 2 da autuação;
- II. quanto ao exercício de 2000, ainda relacionado à infração descrita no item 1, comprovou o sujeito passivo que não foram consideradas pelo autuante no levantamento quantitativo as aquisições de gasolina aditivada através das Notas Fiscais n^{os} 26190, de 03/04/00 e 29390, de

09/10/00, no valor total de 10.000 litros, quantitativo que ao ser inserida no referido levantamento – fls. 35 do PAF – fez zerar a omissão de entradas de 7.503,10 litros de gasolina aditivada, apurada pelo autuante no exercício de 2000, dando origem a uma omissão de saídas de 2.496,90 litros, a qual não está sujeita à cobrança do imposto, em face do regime de antecipação tributária a que está submetida a gasolina aditivada;

- III. ainda quanto ao exercício de 2000, relativo ao produto álcool, comprovou o sujeito passivo que não foram consideradas pelo autuante no levantamento quantitativo as aquisições deste produto através das Nota Fiscal nº 26391, de 09/10/00, no quantitativo de 5.000 litros. Como o autuante apurou uma omissão de entradas de 4.800,90 litros de álcool no exercício de 2000, de acordo como demonstrativo de fl. 67, a contabilização da citada nota fiscal zera esta omissão, dando origem a uma omissão de saídas de 199,10 litros, não sujeita à cobrança do imposto, em face do regime de antecipação tributária a que está submetido o álcool;
- IV. quanto aos exercícios de 2001 e 2002, muito embora o diligente não tenha apreciado a alegação do sujeito passivo quanto a este exercício, ao argumento de que não constou da diligência solicitada pela PGE/PROFIS a análise da mesma, a nosso ver em decorrência de omissão involuntária da procuradora que subscreveu a referida, entendemos que o contribuinte comprova que de fato deixou de ser considerado no levantamento quantitativo elaborado pelo autuante para o produto óleo diesel – conforme fls. 54/56 – para o exercício de 2001 e às fls. 57/58 – para o exercício de 2002 - as seguintes notas fiscais de aquisição – vide fls. 24 a 34 do Anexo I): Nota Fiscal nº 36404, de 26/12/01 (esta lançada no demonstrativo do exercício de 2002 e que se refere a 10.000 litros de diesel, devendo ser excluída do levantamento de 2002); as Notas Fiscais nºs 40.853, de 03/09/02 (10.000 litros); 36874, de 18/01/02 (5.000 litros); 42333, de 18/11/02 (10.000 litros); 42572, de 03/12/2002 (9.000 litros) e 42883, de 18/12/02 (10.000 litros). Em relação à penúltima nota fiscal, o autuante considerou no seu levantamento 1.000 litros, quando da mesma consta o quantitativo de 10.000 litros (fls. 30 do Anexo I). Também deve ser excluído do lançamento o quantitativo de 10.000 litros de diesel, visto que o autuante equivocadamente lançou em duplicidade a Nota Fiscal nº 40.944, nos dias 04/09/2002 (10.000 litros) e em 06/09/2002 (5.000 litros), sendo que a referida nota fiscal é de 5.000 litros de diesel (vide fls. 33 do Anexo I). Assim, devem ser excluídos da infração descrita no item 1, para os exercícios de 2001 e 2002, os valores de R\$549,78 e 159,74, respectivamente, e para a Infração descrita no item 2, também para os exercícios de 2001 e 2002, os valores de R\$141,35 e R\$66,39, conforme quadro demonstrativo de fls. 11 e 12 do Anexo I.
- V. quanto ao pedido de nulidade das infrações descritas nos itens 3 e 4 – que se reportam ao levantamento quantitativo de estoque em exercício aberto - exercício de 2003 – onde se cobra o imposto por solidariedade e por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, comungo com o Parecer ASTEC/PGE/PROFIS nº 01/09 no sentido de que os documentos acostados pelo sujeito passivo em sede de controle de legalidade não trazem informações novas aos autos. Por outro lado, o demonstrativo elaborado pelo autuante, às fls. 10 dos autos - “DECLARAÇÃO DE ESTOQUE – COMBUSTÍVEL” - refletiu o estoque do contribuinte no momento da sua contagem física, tendo sido assinado, ressalte-se, por preposto do sujeito passivo, e encontra reflexo no demonstrativo de fls. 14, não logrando o contribuinte comprovar que os mesmos encontram-se eivados de vícios que levem à nulidade das infrações em tela ao argumento de que não refletem os valores lançados em seu Livro Movimentação de Combustíveis.

Em conclusão, entendemos deva ser ACOLHIDA PARCIALMENTE a Representação em tela, para afastar totalmente a exigência fiscal dos itens 1 e 2 quanto aos exercícios de 1998, 1999 e 2000, manter integralmente a exigência fiscal quanto às infrações descritas nos itens 3 e 4, ao tempo em que de ofício entendemos deva ser excluído parcialmente o débito referente aos exercícios de 2001 – infrações 1 e 2 – e totalmente o exercício de 2002 – infrações 1 e 2, nestes últimos por ter restado comprovado equívoco no levantamento do autuante para o produto óleo diesel para

ambos os exercícios, conforme demonstrativo de débito, totalizando como débito remanescente do Auto de Infração o valor de R\$77.034,52:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO					
Seq.	D. Ocorrência	D. Vencimento	Valor Autuado	Valor a ser Devido	Infração
1	31/12/1998	09/01/1999	130.490,36	0,00	1
2	31/12/1999	09/01/2000	200.236,54	0,00	1
3	31/12/2000	09/01/2001	3.471,43	0,00	1
4	31/12/2001	09/01/2002	1.487,70	937,92	1
5	31/12/2002	09/01/2003	159,74	0,00	1
6	31/12/1998	09/01/1999	26.098,07	0,00	2
7	31/12/1999	09/01/2000	40.047,31	0,00	2
8	31/12/2000	09/01/2001	727,95	0,00	2
9	31/12/2001	09/01/2002	359,70	218,35	2
10	31/12/2002	09/01/2003	66,39	0,00	2
11	10/10/2003	09/11/2003	59.297,39	59.297,39	3
12	10/10/2003	09/11/2003	16.580,86	16.580,86	4
TOTAL			479.023,44	77.034,52	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **ACOLHER PARCIALMENTE** a Representação proposta.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de fevereiro de 2009.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS