

PROCESSO - A. I. Nº 206961.0023/03-7
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - POSTO SAMARINA LTDA
RECURSO - REPRESENTAÇÃO PGE/PROFIS – Acórdão 2ª CJF nº 0131-12/05
ORIGEM - INFAZ IPIAÚ
INTERNET - 21/07/2009

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0182-11/09

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. **a)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS AINDA EXISTENTES FISICAMENTE EM ESTOQUE. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. EXCLUSÃO PARCIAL DE DÉBITO. Representação proposta com base no art. 119, II, §1º c/c art. 136, §2º, da Lei nº 3.956/81 (COTEB), fundamentada no fato de que a exigência fiscal deve ser afastada em parte, após a comprovação, pelo sujeito passivo, em sede de controle da legalidade, da escrituração das entradas dos produtos objeto da autuação em seu Livro Registro de Movimentação de Combustíveis, bem como prova do pagamento das aquisições realizadas. Representação **ACOLHIDA**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Através da presente Representação 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 deste Conselho para que seja apreciado o lançamento de ofício epigrafado - que comina ao contribuinte a omissão de entradas de mercadorias (álcool, gasolina e óleo diesel), apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, exercícios fechado e aberto (2001 a 2003), e onde se exige do contribuinte o imposto por responsabilidade solidária e por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo - com o fito de reduzir parcialmente o débito imputado ao contribuinte, para o valor total de R\$2.320,72, conforme demonstrativo de débito de fls. 206, elaborado pela Assessoria Técnica da Procuradoria.

A Representação teve impulso por solicitação do sujeito passivo, em petição acostada ao volume 02 dos autos - fls. 208 a 218 - em sede de controle de legalidade que antecede a inscrição do débito em dívida ativa, onde o mesmo alega que as diferenças de entradas detectadas pelo autuante derivaram em parte da não consideração por parte deste das entradas das mercadorias com base nos registros constantes no seu Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), já que o autuante apurou as entradas com base nas notas fiscais de entrada e do livro Registro de Entradas, e as saídas pelo LMC, desconsiderando a peculiaridade de que os sócios do autuado também são proprietários de outros dois postos de combustíveis – Posto Travessão e Posto Melhor e Monteiro – e houve erro na escrituração dos livros Registro de Entradas desses três estabelecimentos, o que gerou a suposta omissão de entrada das mercadorias, acostando aos autos diversos demonstrativos e documentos comprobatórios das suas alegações.

Após apreciação do pedido do sujeito passivo, a PGE/PROFIS – fls. 137 e 138 - encaminhou o processo para que a sua Assessoria Técnica verificasse se de fato procedem as alegações do sujeito passivo, refazendo, caso procedentes, o levantamento quantitativo de estoque, adotando como efetivas entradas as que estiverem registradas no LMC do autuado, ao final indicando se

ainda remanescem omissões, em que montante, e quanto as mesmas representam de imposto ao recolhido.

Às fls.193 a 197, o diligente da ASTEC/PGE/PROFIS se pronuncia através do Parecer nº 42/07, no sentido de que ao ser refeita a auditoria de estoques, diante dos documentos comprobatórios apresentados pelo sujeito passivo, restou constatado uma redução das omissões imputadas, nos termos indicados nas planilhas e demonstrativos por ele elaborados, acostados aos autos às fls.198 a 206, salientando que em relação às omissões de saídas não há ICMS a ser exigido, visto que as mercadorias objeto da autuação regem-se pela sistemática da antecipação tributária. Consigna ao final o diligente que remanesceu o ICMS devido no valor de R\$2.320,72 relativamente às omissões de entrada, conforme as planilhas denominadas de *“Levantamento das Entradas de acordo com a escrituração do LMC do autuado – álcool, gasolina e óleo diesel”*; *“Demonstrativo Quantitativo de Estoque”*; *“Demonstrativo de Débito do ICMS Normal e Antecipado – Entradas sem Nota Fiscal”* e *“Demonstrativo de Débito - Resumo”*.

A Representação da PGE/PROFIS teve como base o resultado revisional, e apresentou os seguintes argumentos, em síntese, para que o CONSEF reduza o débito inicialmente exigido, concluindo que deva ser procedido julgamento pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração, com adoção dos valores trazidos pela revisão fiscal efetuado pela Assessoria Técnica da PGE/PROFIS:

- I. que desde a defesa administrativa o sujeito passivo alega que existem três estabelecimentos dos mesmos donos, o que teria justificado o erro na escrituração dos respectivos postos, fiscalizados e autuados pelo mesmo fundamento, sendo permanente rejeitada a análise da documentação trazida como prova do alegado, sob o fundamento de ser impertinente;
- II. que analisando o levantamento quantitativo efetuado pelo autuante observa-se que efetivamente foram consideradas as entradas apuradas nas respectivas notas fiscais e no Livro Registro de Entradas – LRE - ao contrário da apuração das saídas, que foi efetuada através do Livro Movimentação de Combustíveis - LMC. Assim, as diferenças encontradas de entradas sem notas fiscais, passam a se justificar ante o fato de que parte dessas mercadorias registradas no LMC do autuado foi registrada nos livros Registros de Entradas de um dos outros dois postos de combustíveis já indicados acima e que pertencem aos mesmos donos. Assim é que quando o revisor fiscal refez os demonstrativos de débito apurando as entradas pelo mesmo critério contábil, ou seja, pelo mesmo registro contábil, o Livro Movimentação de Combustíveis, as diferenças encontradas foram reduzidas;
- III. que efetivamente houve erro na escrituração do autuado, mas, por outro lado, restou comprovado que não ocorreu entrada de mercadoria sem nota fiscal, houve sim registro de mercadoria apenas no LMC, sem o correspondente registro no LRE do autuado;
- IV. que, ainda, o LMC é o livro próprio para este registro, nos termos do art. 324 do RICMS, por ser livro de escrituração obrigatória de todos os postos de combustíveis para registro diário, e o próprio autuante o considerou como livro hábil, tanto que apurou as saídas por esse registro, mas que deveria ter apurado também as entradas pelo LMC, usando critério único de apuração para realizar o levantamento levado a efeito, o que é o fundamento do acatamento da PGE/PROFIS do novo demonstrativo trazido pelo revisor da ASTEC/PROFIS/PGE.

Na assentada do Julgamento, a 1ª CJF deliberou pelo encaminhamento dos autos para a Assessoria Técnica do Conselho de Fazenda - ASTEC/CONSEF - para revisão da diligência realizada pela Assessoria Técnica da PGE/PROFIS, bem como a reunião dos outros dois processos das empresas Posto Travessão Ltda. e Posto Melhor e Monteiro Ltda. (PAFs nº 2803280020/03-8 e 2796960014/03-9) para seguirem tramitação e processamento conexos, pela pertinência do assunto, conforme encaminhamento da PGE/PROFIS às fls. 1.951.

Em atendimento à deliberação da 1ª CJF, a ASTEC emite o Parecer nº 109/2008 – fls. 1.952 a 1.954 – onde inicialmente informa que a diligência agrupa os três Autos de Infração. Ressaltou a

diligente que para conferência e revisão dos demonstrativos apresentados pela assessoria técnica da PROFIS em comparação com os lançamentos registrados nos Livros de Movimentação de Combustíveis – LMC - foram elaboradas duas planilhas (Anexo 01 – fls. 1.957 a 1.962) para verificação de coincidência do número das notas fiscais, para apuração de registro em duplicidade e conferência dos lançamentos de aquisições de combustíveis registrados nos LMCs das empresas autuadas nos PAFs considerados.

Ao confrontar estas planilhas, consignou a diligente que foram detectadas ocorrências – planilhas do Anexo II – fls.1.963 a 1.967 - que ocasionaram ajustes no valor do débito fiscal exigido através do Parecer da ASTEC/PGE/PROFIS, a saber:

- a) notas fiscais consideradas nos demonstrativos da Assessoria técnica e não registradas nos respectivos LMCs até a data de levantamento quantitativo de estoque em aberto;
- b) notas fiscais com mesma numeração lançadas no LMCs e não consideradas no demonstrativo da Assessoria Técnica da PROFIS e,
- c) notas fiscais emitidas por empresas inaptas ou baixadas no cadastro do ICMS e incluídas no demonstrativo da PROFIS. Consignou, ainda, que outras ocorrências foram apuradas – planilhas do Anexo III – fls. 1.968 a 1.973 – sendo examinadas e justificadas, sem ocasionarem ajustes no demonstrativo da ASTEC/PGE/PROFIS. Ao final, apresentou novo demonstrativo de débito (fls. 1.954), no valor total de R\$31.684,43.

Às fls. 1.978 a 1.980, consta manifestação do sujeito passivo depois de cientificado do resultado revisional, onde apresenta esclarecimentos apenas quanto aos itens da diligência que discorda. Afirma que, em relação ao exercício de 2002, as Notas Fiscais nºs 5.241 e 5.166 - emitidas pela empresa Sampaio Comercial de Lubrificantes e Derivados de Petróleo Ltda. – e que representam 20.000 litros de álcool, comprovam a aquisição do produto através dos boletos bancários, pagos na Agência CCR – Cooperativa de Crédito Rural, da cidade de Gandu, conforme documentos que anexa (fls.1.984 e 1.985 e fls. 1.987 e 1.988, respectivamente).

Afirma que as Notas Fiscais nºs 5.197, 5.200, 5.213, 4.778, 4.882, 4.817 e 4.844 – que representam 55.000 litros de álcool – exercício de 2003, comprovam a aquisição do produto através dos boletos bancários pagos na Agência CCR – Cooperativa de Crédito Rural, da cidade de Gandu, conforme demonstrativos e documentos que anexa (fls.1.989 e 1.990 a 2.005).

Afirma, ainda, que no tocante ao produto óleo diesel, as Notas Fiscais nºs 17.113, de 12/03/03 e 189.094, de 01/08/03, no total de 20.000 litros, que ora anexa aos autos – fls. 2.006 e 2.007 – comprovam que a omissão de entrada que era de 12.043,60 litros passa a ser omissão de saída de 7.956,40 litros, conforme demonstrativos que elabora e anexa às fls.2.008 a 2.010.

Registra que as notas fiscais emitidas pela empresa Sampaio Comercial de Lubrificantes e Derivados de Petróleo Ltda., foram acatadas pelos julgamentos proferidos pela 1ª JF – Acórdão nº 0272-01/04 e pela 2ª CJF - Acórdão nº 0062/06 - no sentido de que apesar da remetente se encontrar com a inscrição estadual cancelada, houve a efetiva entrada dos produtos no estabelecimento autuado, transcrevendo trecho das referidas decisões.

Ao final da sua manifestação, elabora demonstrativos do quantitativo de estoques e de débito – vide fls. 2.008 a 2.010 - no mesmo layout apresentado pelo Parecer da ASTEC/CONSEF, com a inclusão das referidas notas fiscais, excluídas pela diligente da ASTEC, o que remonta a um débito no valor de R\$2.320,72.

Às fls. 2.011 e 2.012, consta Parecer da PGE/PROFIS encaminhando o PAF ao CONSEF, com manifestação no sentido de que muito embora a diligente da ASTEC tenha mantido quase a totalidade dos resultados apontados pela Assessoria Técnica da PGE/PROFIS, ressaltando apenas as quantidades de combustíveis acobertadas por notas fiscais emitidas por empresas canceladas – que considerou inidôneas, excluindo-as do levantamento – conforme observa o sujeito passivo em sua manifestação, tais documentos já foram reconhecidos como válidos pela 2ª CJF, no

julgamento do Recurso Voluntário realizado pela Segunda Instância em processo lavrado contra outro posto de combustível, tendo, inclusive, esta Decisão, servido de paradigma em outros processos idênticos de outros postos de combustíveis dos mesmos sócios, os quais foram acolhidas pelo CONSEF, sob o mesmo fundamento da Decisão referida.

Assim, conclui a PGE/PROFIS que, de acordo com os demonstrativos apresentados pelo sujeito passivo em sua manifestação, devem ser aceitos os documentos fiscais emitidos pelas empresas na época canceladas; devendo, assim, serem incluídas tais quantidades de combustíveis no levantamento realizado pela ASTEC/CONSEF, assim como já foi feito no último julgamento realizado pelo CONSEF, inclusive diante da prova de pagamento das referidas aquisições. Reiterando os termos da Representação proposta, finaliza seu Parecer propondo a Procedência Parcial do Auto de Infração, no valor indicado no demonstrativo elaborado pelo sujeito passivo, ao qual anui o Procurador Assistente da PGE/PROFIS, Dr. José Augusto Martins.

Por solicitação desta relatora, a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, por unanimidade, novamente converteu o presente processo em diligência a ASTEC/CONSEF – vide fls. 2.019 – para que fossem apreciadas as alegações do recorrente quanto aos Documentos Fiscais de nºs 17.113 e 189.094 - relativos ao produto óleo diesel - inclusive verificando se os referidos documentos foram computados nos levantamentos quantitativos embasadores dos Autos de Infração lavrados contra os dois outros estabelecimentos da empresa: Posto Melhor e Monteiro e Posto Travessão Ltda.- PAFs nºs 279696.0014/03-9 e 2803280020/03-8 - elaborando, se necessário, novo demonstrativo de débito.

Através do Parecer ASTEC nº 055/2009, a diligente após informar que os documentos fiscais referenciados não foram incluídos no levantamento quantitativo de estoque das empresas Posto Melhor e Monteiro e Posto Travessão Ltda., afirma que assiste razão ao recorrente, já que de fato não foi incluído o quantitativo de 20.000 litros de óleo diesel constante das notas fiscais em apreço, ao tempo que consigna que ao incluir tal quantitativo a omissão de entrada de 12.043,60 litros de diesel converte-se em omissão de saída de 7.956,40 litros de diesel, conforme demonstrativo que elabora, sem exigência de imposto, por tratar-se de mercadoria sujeita à substituição tributária, ocasionando, assim, a exclusão dos valores correspondentes ao ICMS normal e ao ICMS antecipado de 2003, nos valores respectivos de R\$2.655,29 e 1.103,54. Apresenta, ao final, novo demonstrativo de débito – fls. 2.022 – no valor de R\$27.925,61.

Cientificado do resultado revisional, o sujeito passivo se manifesta – fls.2.047 a 2.049 – quanto à manutenção pela diligente da ASTEC da não aceitação das notas fiscais emitidas pela empresa Sampaio Comércio de Lubrificantes e Derivados de Petróleo Ltda., e, portanto, o não cômputo do quantitativo de produtos nelas constantes, reiterado seu argumento de que o Conselho de Fazenda, em julgamentos anteriores, já decidiu pelo acolhimento de documentos fiscais emitidos por tal empresa, conforme já informado na sua manifestação anterior, salientando que em Decisão recente este mesmo CONSEF externou o mesmo entendimento no julgamento do PAF nº 279696.0014/03-9, lavrado contra a empresa Melhor e Monteiro Ltda., pertencente aos mesmos sócios do autuado, conforme Acórdão CJF nº 0008-11/09, cuja ementa e parte do voto transcreve.

Ao final, informa que junta aos autos – fls. 2.050 e 2.051 – demonstrativo quantitativo do resultado da diligência, comparado com os elementos que ofereceu, onde se verificam as exclusões das notas fiscais emitidas pela empresa com inscrição cancelada, e requer a Procedência Parcial do Auto de Infração no valor de R\$2.320,72.

VOTO

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

Inicialmente, ressalte-se que o acatamento do pedido de controle da 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.

Por sua vez, o deferimento do pedido do sujeito passivo em sede de controle da legalidade, e a consequente conversão do processo em diligência para verificação das alegações apresentadas pelo contribuinte, ocorreu apenas nesta fase administrativa por conta, a nosso ver, do não enfrentamento, por parte dos julgadores de 1ª e 2ª instâncias, da questão que dá mote à Representação ora em apreciação, visto que desde a impugnação, bem como em sede recursal, o sujeito passivo sustentava que a omissão detectada originava-se de um erro de escrituração dos livros Registro de Entradas de Mercadorias – LRM - derivado do fato de que os sócios da empresa autuada também eram os proprietários de outros dois postos de combustíveis – Posto Travessão Ltda. e Posto Melhor e Monteiro Ltda. – estabelecimentos onde também foram detectadas supostas omissões derivadas deste erro citado, gerando autuações.

Assim que, em atendimento à diligência solicitada pela PGE/PROFIS, sua Assessoria Técnica comprovou a veracidade das alegações do sujeito passivo, mediante farto material probatório acostado aos autos, o que importou em expressiva redução do débito originariamente exigido. Ressalte-se que a solicitação feita por esta 1ª CJF na assentada de julgamento para que fosse efetuada revisão do trabalho realizado pela referida Assessoria Técnica buscou tão-somente reunir em uma única revisão os dois outros autos de infração (PAFs nºs 280328.0020/03-8 e 2796960014/03-9) lavrados contra os demais estabelecimentos da empresa – Posto Melhor e Monteiro Ltda e Posto Travessão Ltda, respectivamente – diante da conexão entre aqueles processos e o processo ora em apreciação, o que foi alertado pelo próprio sujeito passivo, facilitando, assim, a verificação conjunta da escrituração dos três estabelecimentos com vista à comprovação da veracidade ou não das alegações apresentadas por este.

Tal revisão, frise-se, realizada pela ASTEC/CONSEF - Assessoria Técnica do Conselho de Fazenda Estadual – embora tenha apresentado valor final de débito superior ao encontrado no trabalho revisional anteriormente elaborado a pedido da PGE/PROFIS, não contestou a efetiva ocorrência de erros escriturais nos referidos livros REM, erros estes detectados em cotejo com os lançamentos registrados nos Livros de Movimentação de Combustíveis – LMC - dos três estabelecimentos do sujeito passivo, o que demonstra, sem sombras de dúvidas, a veracidade das alegações do contribuinte, e que importa em redução substancial da omissão inicialmente apontada pela autuação.

Por outro lado, entendemos corretos os ajustes realizados pela ASTEC/CONSEF nos demonstrativos e planilhas elaborados pela Assessoria Técnica da PGE/PROFIS que derivaram basicamente de duplicidade de numeração de notas fiscais e inclusão de notas fiscais não registradas nos respectivos LMC até a data do levantamento quantitativo de estoque em aberto, ajustes que, inclusive, não foram contestados pelo sujeito passivo em sua manifestação sobre o resultado revisional.

Por sua vez, na nova diligência que suscitamos, restou comprovada a alegação do sujeito passivo – apresentada em sua manifestação ao resultado da primeira diligência – no sentido de não consideração no levantamento quantitativo de 20.000 litros de óleo diesel, exercício de 2003 – relativos às Notas Fiscais nºs 17.113 e 189.094, o que foi acatado pela diligente da ASTEC, quantitativo este que ao ser considerado no referido levantamento resultou em omissão de saída, não sujeita à exigência de imposto, por se tratar de produto sujeito à sistemática da substituição tributária, cuja saída ocorre com a fase de tributação encerrada.

Ainda quanto aos ajustes realizados pela diligente da ASTEC/CONSEF ao trabalho revisional elaborado inicialmente pela Assessoria Técnica da PGE/PROFIS, divergimos do mesmo quanto à não consideração no levantamento quantitativo das notas fiscais emitidas por empresa com inscrição cancelada no cadastro do ICMS, já que, no caso concreto, o sujeito passivo comprova, com os documentos bancários que acosta aos autos em sua manifestação de fls. 1.978, que foram efetuados os pagamentos das referidas aquisições, o que afasta a presunção de que as operações

não ocorreram - vide documentos de fls. 1.984, 1.985, 1.987, 1.988, 1.991, 1.993, 1.995, 1.996, 1.998, 2.000, 2.001, 2.003 e 2.005. Ora, em havendo a prova da efetiva aquisição dos produtos, o que se encontra demonstrado nos autos, entendemos que muito embora a empresa emitente esteja em situação irregular por estar cancelada, deve ser levado a efeito o quantitativo dos produtos no levantamento físico realizado.

Do exposto, votamos pelo ACOLHIMENTO da Representação proposta, para que seja reduzido o débito exigido no Auto de Infração em epígrafe para R\$2.320,72, conforme demonstrativo de débito abaixo:

DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	ICMS (R\$)	MULTA (%)	INFR.
31/12/2001	09/01/2002	154,24	70	01
31/12/2001	09/01/2002	120,17	70	01
31/12/2001	09/01/2002	534,73	70	01
31/12/2001	09/01/2002	48,88	60	02
31/12/2001	09/01/2002	46,20	60	02
31/12/2001	09/01/2002	545,27	60	02
31/12/2002	09/01/2003	661,58	70	01
31/12/2002	09/01/2003	209,65	60	02
TOTAL		2.320,72		

RESOLUÇÃO

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

Sala das Sessões do CONSEF, em 09 de julho de 2009.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS