

A. I. Nº - 269515.0011/09-7
AUTUADO - REDE ROYAL DE AUTO POSTOS LTDA.
AUTUANTE - NAGIBE PEREIRA PIZA
ORIGEM - INFAZ BARREIRAS
INTERNET - 27. 01. 2011

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0018-01/11

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. GASOLINA. ÁLCOOL. ÓLEO DIESEL. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro, desacompanhada de documentação fiscal, além do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Na informação fiscal prestada por Auditor Fiscal designado, restou comprovada a inexistência das omissões apontadas no levantamento quantitativo de estoques levado a efeito pelo autuante. Infrações insubsistentes. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 15/12/2009, exige ICMS no valor de R\$ 588.736,11, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS atribuídas ao autuado:

1. 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, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios de 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 459.984,93, acrescido da multa de 70%;
2. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou exterior relacionadas nos anexos 88 e 89, nos exercícios de 2004, 2005, 2006, 2007 e 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 128.751,18, acrescido da multa de 60%.

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou peça impugnatória ao lançamento de ofício às fls. 71 a 74, registrando que o autuante realizou a fiscalização referente ao período de 2004 a 2008, lavrando o Auto de Infração fundamentado em levantamento quantitativo de estoques em litros de gasolina, óleo diesel e álcool, segundo o qual, pelo fato das entradas terem supostamente sido inferiores às saídas, fez-se a presunção de que ocorreram compras de produtos de terceiros sem nota fiscal e, conseqüentemente, sem recolhimento do ICMS, imaginando como devido.

Diz que o referido levantamento quantitativo foi feito com base em análise das notas fiscais de compras de combustíveis e nos registros efetivados no Livro de Movimentação de Combustíveis

(LMC), utilizado pela empresa para detalhar os seus estoques iniciais e finais de produtos em cada ano, assim como as saídas destes produtos.

Sustenta que o levantamento levado a efeito pelo autuante está repleto de erros que influenciaram no resultado final apresentado na planilha do seu levantamento quantitativo, conforme identifica abaixo:

- 1 - o autuante não considerou as notas fiscais com data de emissão em dezembro de 2003, que somente entraram no estabelecimento em de janeiro de 2004, o que ocasionou considerável redução na quantidade de entrada litros de combustível no ano de 2004;
- 2 - não relacionou em seu levantamento a entrada de mais de 385.000 litros de combustíveis (Doc. 01), haja vista que inúmeras notas fiscais de compra de combustível (álcool, diesel e gasolina) não foram relacionadas em sua planilha, conforme se verifica por meio dos documentos que anexa, gerando tal fato discrepância entre a planilha de entrada e de saída de produtos;
- 3 - não relacionou com exatidão os produtos em sua planilha, haja vista que notas fiscais de álcool foram consideradas como de gasolina ou diesel, notas de gasolina foram consideradas como álcool ou diesel, e notas de diesel foram consideradas como de álcool ou gasolina (Doc. 02). Afirma que tais fatos tornaram totalmente equivocadas as quantidades de litros constantes nos tópicos relacionados às entradas de gasolina, álcool e diesel, ocasionando assim, conforme acima mencionado, discrepâncias significativas entre o resultado do seu levantamento e as verdadeiras entradas e saídas de produtos;
- 4 - em algumas notas fiscais o autuante considerou quantidades inferiores às que efetivamente foram compradas, a exemplo do que ocorre com Notas Fiscais n°s 8262, 8277 e 804551 e 49312 cujos valores de litros constantes nestes documentos fiscais são, respectivamente, de 5.000, 6.000, 22.000 e de 22.000 litros de combustíveis (Doc. 03) e não de 4.000, 5.000, 2.200 e de 10.000 litros, como consta na planilha;
- 5 - o somatório das quantidades dos produtos vendidos foi feito incorretamente, conforme se verifica da análise do Livro de Movimentação de Combustível – LMC (Doc. 04), totalizando quantidades de saídas de litros bem diferentes daquelas que realmente constam no LMC, gerando também uma discrepância entre a planilha de entrada e a de saída de produtos.

Assevera que os erros cometidos pelo autuante, conforme indicados nos tópicos 1, 2, 3 e 4, acima referidos, reduziram de forma significativa a quantidade de litros de combustível que deveriam constar no item 2 da sua planilha referente à “ENTRADA/COMPRA” de produtos. Já o erro indicado no tópico 5, referente ao erro de soma da quantidade de litros que foram vendidos, isto é, saídas de produtos, elevou sensivelmente a quantidade de venda/saída de combustível, em evidente contradição aos valores realmente existentes no LMC.

Prosseguindo, diz que além dos erros acima citados, a planilha elaborada pelo autuante não discrimina corretamente a data de lançamento de algumas notas fiscais, a exemplo do que ocorreu com as Notas Fiscais n°s. 49138, 49139, 7765, 7766 e 7767, como também não discriminou corretamente o número de algumas notas fiscais, a exemplo do que ocorreu com a Nota Fiscal n° 70065.

Salienta que os equívocos supramencionados concorreram para que o autuante chegasse à falsa impressão de que a empresa realizou muito mais vendas do que efetivamente comprava, fato que o levou a concluir pela presunção de omissões de entradas de combustíveis. Assevera que jamais adquiriu produtos sem o respectivo documento fiscal. Diz que todas as compras de combustíveis foram feitas com notas fiscais devidamente emitidas pelo distribuidor do combustível, sendo este o responsável pelo recolhimento do tributo, nada havendo para lhe ser exigido, uma vez que todo ICMS devido já foi antecipadamente pago, conforme consta nas referidas notas fiscais.

Observa que, em contraposição ao equivocado levantamento quantitativo elaborado pelo autuante, assim como para demonstrar a verdadeira situação fática, elaborou e anexa “PLANILHA COMPARATIVA” correta (Doc. 05), na qual se constata a inexistência dos apontados indícios de

omissões de registros de entradas de combustíveis, tendo em vista que jamais houve uma quantidade maior de venda de produto da que existia em disponibilidade. Ou seja, a entrada de produtos sempre foi maior que a saída, comprovando assim a inexistência de ICMS devido, uma vez que tais produtos são tributados antecipadamente pelo regime de substituição tributária *prá frente*, conforme efetivamente ocorreu.

Conclui requerendo a improcedência do Auto de Infração.

O Auditor Fiscal designado para prestar a informação fiscal se pronunciou às fls. 1498/1499, esclarecendo que em sua análise, verificou as contradições mais relevantes das informações apresentadas no Auto de Infração com os dados apresentados pela defesa.

Observa que o Auto de Infração foi elaborado com base nas várias planilhas juntadas pelo autuante no referido processo, sendo que, somente esses documentos fazendo parte do Auto de Infração.

Registra que o defendente junta à sua peça de defesa vários documentos, a exemplo de cópias de notas fiscais, cópias do LMC e demonstrativos, como provas para fundamentar a impugnação.

Diz que a sua análise foi baseada nas planilhas originais do Auto de Infração juntamente com os argumentos e comprovações juntados pela defesa, tendo elaborado novas planilhas com as alterações que julgou procedentes, destacando nestas planilhas as alterações ocorrida com relação às planilhas originais.

Consigna que foram elaboradas as planilhas Anexo 1 -1, 1-2 e 1-3, que tratam do demonstrativo da apuração final das omissões de diesel, gasolina e álcool, respectivamente.

Frisa que as entradas destas mercadorias foram baseadas no Anexo 2, que trata do levantamento de entradas, baseados no levantamento original de entradas e a defesa apresentada. O anexo 3, trata da Apuração de Saídas de produtos baseados no LMC que considera os dados no anexo 3-1 que demonstra o registro de saídas diário de combustíveis.

Observa que as contradições relevantes dos dados da autuação e da defesa se referem às saídas de produtos, com base no LMC. Ressalta que não existe comprovação dos levantamentos de saídas apresentados pelo autuante no processo e que a defesa apresenta para comprovar as suas informações discordantes de quantitativos de saídas, as cópias dos livros LMC juntadas ao processo, que foram consideradas na elaboração dos demonstrativos referidos.

Esclarece que os Anexos de apuração de omissão, no caso, Anexos 1-1, 1-2 e 1-3 são as peças conclusivas de sua verificação fiscal, onde demonstram que foram apurados somente omissão de saídas de produtos combustíveis, a exceção do anexo 1-1 referente a diesel no ano de 2006, foi apurado omissão de entradas de 11.358 litros, que representa 0,2526% de suas aquisições do produto no referido ano, o que não lhe assegura admitir como omissão de entradas devido às perdas que ocorrem na movimentação desses produtos.

Finaliza dizendo que, com base nas informações contidas no processo, inexistente omissão de entradas dos produtos gasolina, álcool e diesel no período apurado e, conseqüentemente, não apurou irregularidades que possam comprovar as infrações 01 e 02 apontadas no Auto de Infração em discussão.

Após a instrução do processo, com a sua remessa à Secretaria do Conselho para ser incluído em pauta de julgamento, o impugnante apresentou requerimento à fl. 1.589, no qual solicita que seja intimado para se manifestar sobre a informação fiscal e os novos fatos e demonstrativos apresentados pelo informante.

VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de 02 (duas) infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, constatadas em levantamento quantitativo de estoques de gasolina, óleo

diesel e álcool, nos exercícios de 2004 a 2008, de acordo com os demonstrativos e documentos acostados ao PAF.

Do exame das peças que compõem o presente processo, verifico que o autuado sustenta que o Auto de Infração é insubsistente, haja vista a existência de diversos equívocos no levantamento levado a efeito pelo autuante, inexistindo as omissões identificadas na autuação.

Alega o impugnante a existência dos seguintes equívocos incorridos pelo autuante:

- não considerou as notas fiscais com data de emissão em dezembro de 2003, que somente entraram no estabelecimento em de janeiro de 2004, o que ocasionou considerável redução na quantidade de entrada litros de combustível no ano de 2004;
- não relacionou em seu levantamento a entrada de mais de 385.000 litros de combustíveis, haja vista que inúmeras notas fiscais de compra de combustível (álcool, diesel e gasolina) não foram relacionadas em sua planilha, gerando tal fato discrepância entre a planilha de entrada e de saída de produtos;
- não relacionou com exatidão os produtos em sua planilha, haja vista que notas fiscais de álcool foram consideradas como de gasolina ou diesel, notas de gasolina foram consideradas como álcool ou diesel, e notas de diesel foram consideradas como de álcool ou gasolina;
- em algumas notas fiscais o autuante considerou quantidades inferiores às que efetivamente foram compradas, a exemplo do que ocorre com Notas Fiscais n.ºs. 8262, 8277 e 804551 e 49312 cujos valores de litros constantes nestes documentos fiscais são, respectivamente, de 5.000, 6.000, 22.000 e 22.000 litros de combustíveis e não de 4.000, 5.000, 2.200 e de 10.000 litros, como consta na planilha;
- o somatório das quantidades dos produtos vendidos foi feito incorretamente, conforme se verifica da análise do Livro de Movimentação de Combustível – LMC, totalizando quantidades de saídas de litros bem diferentes daquelas que realmente constam no LMC, gerando também uma discrepância entre a planilha de entrada e a de saída de produtos.

Observe, também, que o Auditor Fiscal designado para prestar a informação fiscal revisou o lançamento, confrontando os elementos levantados pelo autuante com os elementos apresentados pelo impugnante, registrando que o Auto de Infração foi elaborado com base nas várias planilhas juntadas pelo autuante, sendo que, somente esses documentos fazem parte do processo, enquanto o impugnante juntou à sua peça de defesa vários documentos como cópias de notas fiscais, cópias do LMC e demonstrativos, como provas para fundamentar as suas alegações.

Noto que na revisão fiscal realizada o informante se baseou nas planilhas existentes no Auto de Infração elaboradas pelo autuante, bem como nos argumentos e comprovações juntados pela defesa, elaborando novas planilhas com as alterações que julgou pertinente, ressaltando que não existe comprovação dos levantamentos de saídas apresentados pelo autuante no processo e que a defesa apresenta para comprovar as suas informações discordantes de quantitativos de saídas, as cópias dos livros LMC que junta ao processo, que foram consideradas na elaboração dos demonstrativos referidos.

Vejo que o resultado da revisão fiscal apresentado pelo informante, conforme os Anexos de apuração de omissão 1-1,1-2 e 1-3, somente apurou omissão de saídas dos produtos combustíveis arrolados na autuação, a exceção do anexo 1-1, referente ao óleo diesel, no exercício de 2006, onde foi apurada omissão de entradas de 11.358 litros, que representa 0,2526% das aquisições do referido produto no exercício de 2006, percentual este que, segundo o revisor, lhe assegura admitir como omissão de entradas devido às perdas que ocorrem na movimentação desses produtos.

Conclusivamente, afirma o Auditor Fiscal que inexistiu omissão de entradas dos produtos gasolina, álcool e diesel no período apurado e, conseqüentemente, não apurou irregularidades que possam comprovar as infrações 01 e 02 apontadas no Auto de Infração em discussão.

Indubitavelmente, constato que restou comprovado que o levantamento levado a efeito pelo autuante foi realizado de forma totalmente equivocada, conforme alegado e apontado pelo impugnante, haja vista a existência de diversos erros que foram confirmados na revisão, fiscal realizada pelo Auditor Fiscal designado para prestar a informação, inexistindo qualquer omissão de entradas de gasolina, óleo diesel e álcool.

Na realidade, somente restou comprovada a omissão de entradas de 11.358 litros de óleo diesel, no exercício de 2006, quantidade esta que representa 0,2526% das aquisições do referido produto naquele exercício, conforme, inclusive, consignado pelo revisor.

Ocorre que, este percentual é perfeitamente aceitável como perdas normais, consoante a Portaria nº 26/92, do DNC, que instituiu a obrigatoriedade do Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), que traz na alínea “f”, do item 13, do tópico VII, da Instrução Normativa, expressamente a indicação de que as variações da mercadoria que ultrapassarem a 0,6% do estoque físico deverão ser devidamente justificadas. Ou seja, a contrário senso, até o percentual de 0,6% não há que se falar em justificativa de perdas e, conseqüentemente, em omissão de entradas.

Diante do exposto, considero integralmente insubsistentes as infrações 01 e 02.

Por derradeiro, cabe-me fazer dois registros com relação ao presente processo.

O primeiro, é que o contribuinte que atua no comércio varejista de combustíveis – caso do autuado-, normalmente, recebe as mercadorias que adquire por meio de notas fiscais com o ICMS pago por antecipação. Contudo, sendo apurada omissão de entradas – conforme a presente autuação – deve ser exigido o imposto devido, por solidariedade, bem como o ICMS por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo - apurado em função do valor acrescido -, em razão da constatação da falta de registro, em sua escrituração, de entradas de combustíveis, ocorridas em seu estabelecimento, as quais foram apuradas através de levantamento de estoques.

Ocorre que, no Auto de Infração em exame, apesar de ter sido apontada corretamente a irregularidade da infração 01, o autuante incorreu em equívoco ao discriminar a infração 02, haja vista que a descrição correta seria: *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 terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque.*

É certo que tal equívoco poderia resultar até mesmo em nulidade deste item da autuação, pela incerteza quanto à acusação fiscal e, conseqüentemente, cerceamento do direito de ampla defesa do contribuinte. Porém, como no mérito a autuação restou totalmente improcedente, a declaração de nulidade fica prejudicada, consoante estabelece o art. 155, Parágrafo único, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, abaixo reproduzido:

“Art. 155. A decisão resolverá as questões suscitadas no processo e concluirá pela procedência ou improcedência, total ou parcial, do lançamento do crédito tributário ou do pedido do contribuinte, ou ainda quanto à nulidade total ou parcial do procedimento.

Parágrafo único. Quando houver possibilidade de se decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.”

O segundo registro, diz respeito ao requerimento apresentado pelo impugnante, após o processo ter sido instruído para julgamento, no sentido de que seja intimado para conhecer a informação fiscal e os novos elementos nela aduzidos.

Nos termos do §7º do art. 127 do RPAF/99, *se na informação fiscal forem aduzidos fatos novos ou se forem anexados aos autos novos demonstrativos ou levantamentos, o órgão preparador deverá dar ciência ao sujeito passivo, observado o disposto no § 1º do art. 18.*

Portanto, caberia ao órgão preparador da repartição fazendária, dar ciência ao autuado sobre os fatos novos e demonstrativos elaborados pelo Auditor Fiscal que prestou a informação fiscal, o que não foi feito.

É certo, também, que na fase de instrução, compete ao relator, avaliar se o processo se encontra em condições de ser levado a julgamento a salvo de dúvidas ou incorreções, devendo nesse sentido, submeter à Junta de Julgamento Fiscal a discussão quanto à realização de diligência, levando-se em consideração sua necessidade e possibilidade.

No caso do presente processo, foi exatamente o que ocorreu. Ou seja, por ter verificado que tanto o autuado quanto o autuante não foram cientificados dos fatos novos e demonstrativos elaborados pelo informante, este relator submeteu á discussão em pauta suplementar a necessidade e possibilidade de realização de diligência, inclusive, para que fosse dada ciência a ambos, haja vista que a informação fiscal fora prestado por Auditor Fiscal estranho ao feito.

Ocorre que, ao tomarem conhecimento de que o autuante houvera falecido, os Julgadores desta 1ª JJF, por unanimidade, deliberaram na pauta suplementar pela desnecessidade de realização da diligência, já que o resultado da revisão fiscal fora favorável aos argumentos defensivos de inexistência das omissões de entradas apontadas no levantamento levado a efeito pelo autuante. Certamente o intuito dos Julgadores foi a rápida solução da lide, consoante determina o art. 2º, §§ 1º e 2º do RPAF/99.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269515.0011/09-7, lavrado contra **REDE ROYAL DE AUTO POSTOS LTDA.**

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de janeiro de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR