

A. I. N° - 269275.0015/09-9  
AUTUADO - SANFRANCISCO COMBUSTÍVEL LTDA.  
AUTUANTE - JOSÉ RICARDO SANTOS CORREIA DA CUNHA  
ORIGEM - INFAS PAULO AFONSO  
INTERNET - 23/03/2011

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0030-03/11**

**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 DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO (COMBUSTÍVEIS). LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Infrações inexistentes, em face das provas apresentadas pela defesa, ficando patente nos autos que parte dos lançamentos foi efetuada a partir de dados aleatórios, presumidos pela autoridade lançadora com base na média do faturamento diário do estabelecimento. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/9/09, apura os seguintes fatos:

1. falta de recolhimento do imposto [ICMS], na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros sem documentação fiscal, estando ditas mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (álcool), fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2004), sendo lançado imposto no valor de R\$ 3.506,60, com multa de 70%;
2. falta de recolhimento do imposto [ICMS], na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros sem documentação fiscal, estando ditas mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (álcool), fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2005 e 2006), sendo lançado imposto no valor de R\$ 1.142,84, com multa de 70%;
3. falta de recolhimento do imposto [ICMS], na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros sem documentação fiscal, estando ditas mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (gasolina), fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2004), sendo lançado imposto no valor de R\$ 71.749,05, com multa de 70%;
4. falta de recolhimento do imposto [ICMS], na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros sem documentação fiscal, estando ditas mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (óleo diesel), fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2004 e 2005), sendo lançado imposto no valor de R\$ 15.521,26, com multa de 70%;
5. falta de recolhimento do imposto [ICMS] devido por antecipação, sobre o valor acrescido, por ter adquirido mercadorias de terceiros sem documentação fiscal, estando ditas mercadorias

sujeitas ao regime de substituição tributária (álcool), fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2004), sendo lançado imposto no valor de R\$ 1.111,24, com multa de 60%;

6. falta de recolhimento do imposto [ICMS] devido por antecipação, sobre o valor acrescido, por ter adquirido mercadorias de terceiros sem documentação fiscal, estando ditas mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (álcool), fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2005 e 2006), sendo lançado imposto no valor de R\$ 362,17, com multa de 60%;
7. falta de recolhimento do imposto [ICMS] devido por antecipação, sobre o valor acrescido, por ter adquirido mercadorias de terceiros sem documentação fiscal, estando ditas mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (gasolina), fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2004), sendo lançado imposto no valor de R\$ 20.061,03, com multa de 60%;
8. falta de recolhimento do imposto [ICMS] devido por antecipação, sobre o valor acrescido, por ter adquirido mercadorias de terceiros sem documentação fiscal, estando ditas mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (óleo diesel), fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2004 e 2005), sendo lançado imposto no valor de R\$ 4.321,12, com multa de 60%.

O autuado, na defesa (fls. 82/84), apresentou Notas Fiscais não localizadas no levantamento fiscal, afirmando que elas se encontravam escrituradas normalmente. Alega que no levantamento fiscal não constam as aferições lançadas no LMC [Livro de Movimentação de Combustíveis], diariamente e por bico, na quantidade de 20 litros, “respectivamente”, conforme autoriza o INMETRO, aduzindo que com isso fica eliminada a imputação de aquisições desacobertadas de documentos fiscais, evidenciando-se a improcedência dos fatos acusados. Apresenta quadro-resumo, indicando, por ano e por cada tipo de mercadoria, as omissões apontadas na autuação, as quantidades contestadas e as aferições. Pede que o Auto de Infração seja anulado.

O fiscal autuante prestou informação (fl. 124) excluindo: a) todos os lançamentos referentes a 2005 e 2006; b) os lançamentos de 2004 relativos a álcool e óleo diesel. Segundo o fiscal, remanescem em parte os valores atinentes aos itens 3º e 7º, que dizem respeito a omissões de entradas de gasolina. Foram refeitos os papéis de trabalho dos itens 3º e 7º. O fiscal explica que, nas entradas, foram consideradas 7 Notas Fiscais indicadas pelo contribuinte, que não faziam parte do levantamento originário. Já no caso das saídas, diz que foram alterados os valores finais dos bicos porque houve extravio do LMC referente a janeiro de 2005, só se dispondo dos valores relativos a 5 de fevereiro de 2005. Diz que refez o demonstrativo, considerando as aferições diárias de 20 litros como efetivas saídas. Refez também o demonstrativo da apuração da responsabilidade por substituição tributária decorrente da omissão de entradas, corrigindo os valores em função das mudanças da planilha demonstrativo. O imposto do item 3º foi reduzido para R\$ 60.782,25. O do item 7º foi reduzido para R\$ 16.994,72.

Ao ter ciência da revisão do lançamento, o contribuinte deu entrada de petição (fls.157/159) reclamando que o fiscal acatou as razões da defesa, alterando as entradas, porém teria alterado equivocadamente as saídas, na coluna “Leitura Final”, agravando a situação do lançamento, tendo o autuante alegado na informação que houve extravio do LMC, fato este não apontado no Auto. Alega que, como a autuação foi por omissão de entradas, não há motivo para alteração das saídas. Elaborou quadro à fl. 158 mostrando, em relação aos “bicos” 1, 2 e 3, os números apontados na autuação inicial e os indicados após a revisão.

Além da questão das alterações nas leituras dos “bicos”, o autuado levanta outra questão: o fiscal considerou as aferições diárias como saídas efetivas, enquanto que nos registros do LMC tais

aferições são deduzidas das saídas, pelos seus retornos aos tanques, e grifa ser evidente que quando há redução de saída não há indicação de omissão de entrada.

Observa que no Auto de Infração não constam os dispositivos legais atinentes ao extravio do LMC, resolvendo o fiscal posteriormente, ao prestar a informação, alterar as leituras dos “bicos” de forma arbitrária. Renova o pedido de anulação ou improcedência do Auto.

Foi determinada diligência (fls. 187-188) a cargo da Assessoria Técnica (ASTEC) deste Conselho, a fim de que, com relação aos itens 3º e 7º, a leitura dos “bicos” (encerrantes) fosse feita levando em conta o mesmo critério adotado no levantamento originário, partindo-se do pressuposto de que, se o LMC se encontrava extraviado, o autuante, ao fazer as leituras, teria se baseado em algum elemento, sendo que a eventual ausência do LMC poderia ser suprida, por exemplo, pelos estoques constantes no Registro de Inventário. Quanto às aferições, deveria ser verificado se o método adotado pelo autuante está correto, e, havendo erros, que fossem feitas as devidas correções.

O auditor designado pela ASTEC para efetuar a diligência emitiu parecer (fls. 189/191) informando que o contribuinte, ao ser intimado, confirmou o extravio do LMC. Diz o diligente que, tendo entrado em contato com o fiscal autuante a respeito da divergência das leituras dos “bicos” entre os demonstrativos originais e os que foram elaborados por ocasião da informação fiscal, o autuante lhe declarou que, como durante a ação fiscal o contribuinte não apresentou o LMC relativo aos períodos de dezembro de 2004 e janeiro de 2005, ele, autuante, “na expectativa de que o contribuinte juntasse à Defesa o LMC com registros de 31 de dezembro de 2004 para um possível ajuste na Informação Fiscal, do valor registrado no dia mais próximo ao encerramento do exercício de 2004 (05 de fevereiro de 2005, fl.47), presumiu pela média de faturamento diário, o valor das saídas dos bicos relativa ao período 01 de janeiro a 04 de fevereiro de 2005, e o excluiu para encontrar o valor que considerou como registrados como ‘encerrantes’ do dia 31 de dezembro de 2004 (fls. 9 e 15)”. Ainda segundo o diligente, o fiscal autuante lhe teria informado que, com relação ao valor que se acha registrado como leitura dos “bicos” no demonstrativo ajustado, elaborado quando prestou a informação fiscal, tendo em vista que o contribuinte não apresentou o LMC com a leitura do dia 31 de dezembro de 2004, ele, autuante, ajustou o levantamento em razão dos dados apresentados pela defesa, mas desconsiderando o valor anteriormente apurado como se fora de 31 de dezembro de 2004, pondo em seu lugar o valor constante no LMC em 4 de fevereiro de 2005. O diligente conclui o parecer observando que o Registro de Inventário do exercício fiscalizado está nos autos e foi utilizado para figurar os estoques inicial e final da auditoria, porém, considerando que no levantamento quantitativo de estoques em postos de combustíveis o controle das saídas dos produtos é feito através do registro constante nas bombas, indicando-se no LMC as diferenças entre as leituras de abertura e de encerramento, e tendo em vista o extravio do LMC contendo a leitura de encerramento do dia 31 de dezembro de 2004, não foi possível confirmar qual a efetiva saída de gasolina no exercício de 2004, pois isto somente seria possível mediante o total refazimento da ação fiscal, não sendo isso cabível num procedimento de diligência. Aduz que, não obstante isso, caso se entenda que devam ser mantidos no lançamento como saídas com Notas Fiscais os valores registrados pelo autuante no levantamento quantitativo inicial, conforme anexo, ele, diligente, ajustou o procedimento, não apurando omissão passível de exigência fiscal. Quanto às aferições, diz que, embora em volume que se distancia do normal da necessidade, são as que constam registradas nos livros e que o fiscal autuante acolheu.

Deu-se ciência do aludido parecer ao contribuinte e ao fiscal autuante (fls. 197/199). Não houve manifestação quer daquele, quer deste.

## VOTO

Dos 8 lançamentos em discussão, os 4 primeiros dizem respeito a ICMS devido por solidariedade, acurando o autuado de ter adquirido de terceiros mercadorias sem documentação fiscal, e os outros

4 cuidam do imposto devido por antecipação, relativamente às mesmas mercadorias, por serem estas enquadradas no regime de substituição tributária (álcool, gasolina e óleo diesel).

Diante dos documentos apresentados pela defesa, o fiscal autuante excluiu todos os lançamentos referentes a 2005 e 2006, bem como os lançamentos de 2004 relativos a álcool e óleo diesel. Por conseguinte, foram excluídos os lançamentos dos itens 1º, 2º, 4º, 5º, 6º e 8º, remanescendo em parte os valores atinentes aos itens 3º e 7º, que dizem respeito a omissões de entradas de gasolina, reduzindo-se o imposto do item 3º para R\$ 60.782,25 e o do item 7º para R\$ 16.994,72.

Inconformado com o resultado da revisão, o autuado manifestou-se reclamando que o fiscal teria alterado equivocadamente as saídas, sob o pretexto de que houve extravio do LMC, fato este não apontado no Auto. Além disso, o autuado reclama que o fiscal considerou as aferições diárias como saídas efetivas, enquanto que nos registros do LMC tais aferições são deduzidas das saídas, pelos seus retornos aos tanques. Observa que o Auto de Infração não consta acusa o extravio do LMC, resolvendo o fiscal posteriormente, ao prestar a informação, alterar as leituras dos “bicos” de forma arbitrária.

Foi determinada uma diligência para verificação dos pontos em questão, relativamente aos itens 3º e 7º. Ao determinar a diligência, esta Junta partiu do pressuposto de que, se o LMC se encontrava extraviado, o autuante, ao consignar nos demonstrativos as leituras dos “bicos” (encerrantes), teria se baseado em algum elemento, aduzindo-se que a eventual ausência do LMC poderia ser suprida, por exemplo, pelos estoques constantes no Registro de Inventário.

Porém, ao cumprir a diligência, o auditor designado pela ASTEC, depois de intimar o contribuinte, tendo sido confirmado o extravio do LMC, revelou uma coisa inacreditável. Segundo ele, tendo entrado em contato com o fiscal autuante a respeito da divergência das leituras dos “bicos” entre os demonstrativos originais e os que foram elaborados por ocasião da informação fiscal, o autuante lhe declarou que, como durante a ação fiscal o contribuinte não apresentou o LMC, ele, autuante, na expectativa de que o contribuinte ao se defender juntasse o LMC, para um possível ajuste ao ser prestada a informação fiscal, “presumiu pela média de faturamento diário” o valor das saídas dos bicos, sendo que, como o contribuinte, na defesa, não apresentou o LMC, ele, autuante, ajustou o levantamento em razão dos dados apresentados pela defesa, mas desconsiderando o valor anteriormente apurado como se fora de 31 de dezembro de 2004, pondo em seu lugar o valor constante no LMC em 4 de fevereiro de 2005.

Isso não é nem arbitramento. O que foi feito neste caso não tem nome. É inadmissível que, na falta de dados concretos, a fiscalização “presuma” valores aleatoriamente, com base na média de faturamento diário. E o conserto ficou pior, porque, não tendo o contribuinte na defesa apresentado o LMC, o autuante ajustou o levantamento com base nos dados apresentados pela defesa – sem nenhuma comprovação. Além disso, foi desconsiderado o valor anteriormente apurado como se fora de 31 de dezembro de 2004, pondo em seu lugar o valor constante no LMC em 4 de fevereiro de 2005. Isso também é inadmissível.

Por esses aspectos, os lançamentos dos itens 3º e 7º seriam nulos, haja vista que, apesar de o Registro de Inventário se encontrar nos autos, possibilitando conhecer-se os estoques inicial e final, conforme foi informado pela ASTEC, não é possível saber qual a efetiva saída de gasolina no exercício de 2004.

No entanto, o fiscal diligente conclui o parecer declarando que, de acordo com os elementos disponíveis nos autos, mantendo-se como saídas com Notas Fiscais os valores registrados pelo autuante no levantamento quantitativo inicial, procedeu ao ajuste do procedimento, não apurando omissão passível de exigência fiscal. Sendo assim, a exemplo dos demais itens, cuja improcedência já havia sido reconhecida pelo autuante, os lançamentos dos itens 3º e 7º também são improcedentes.

Tanto o contribuinte como o fiscal autuante foram cientificados do parecer da ASTEC, e não se manifestaram.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão unânime, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269275.0015/09-9**, lavrado contra **SANFRANCISCO COMBUSTÍVEL LTDA**.

Esta Junta recorre da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de fevereiro de 2011

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – JULGADOR