

**A. I. N°** - 299689.0011/10-1  
**AUTUADO** - AUTO POSTO PIONEIRO LTDA.  
**AUTUANTE** - ALBA MAGALHÃES DAVID KLINKSIEK  
**ORIGEM** - INFAS TEIXEIRA DE FREITAS  
**INTERNET** - 05/04/2011

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

#### ACÓRDÃO JJF N° 0054-03/11

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA, MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. 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-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro, desacompanhada de documentação fiscal, além do imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 26/07/2010, refere-se à exigência de R\$36.756,93 de ICMS, acrescido das multas de 100% e 60%, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Falta de recolhimento do ICMS na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro, desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Omissão de entrada de óleo diesel comum, em exercício aberto. Valor do débito: R\$28.358,46. Multa de 100%.

Infração 02: Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA, por ter adquirido mercadorias de terceiro, desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (óleo diesel comum), em exercício aberto. Valor do débito: R\$8.398,47. Multa de 60%.

O autuado apresentou impugnação às fls. 156/157 do PAF, alegando que, por falta de escrituração no LMC das Notas Fiscais de números 009285 e 009286, em 26/12/2009, o estoque escriturado em relação aos combustíveis, datado de 31/12/2009, ficou impreciso, o que serviu de base para escrituração do livro Registro de Inventário. Afirma que o LMC e o Registro de Inventário foram refeitos de acordo com as referidas notas fiscais. Em consequência das modificações efetuadas o estoque escriturado ficou conforme as medições efetuadas. Quanto ao estoque físico levantado em 18/05/2010, normaliza-se com as NFs 011105 e 011106, de 06/04/2010, que também por lapso, não foram lançadas, e que foi regularizado com o lançamento no LMC. Pede o cancelamento do presente lançamento.

A autuante prestou informação fiscal às fls. 185 a 187 dos autos. Rebate as alegações defensivas argumentando que os estoques finais de 31/12/2009 registrados no LMC (6.771 litros de gasolina

comum e 7.719 litros de gasolina aditivada – fls. 55, 64) diferem do lançamento efetuado no livro Registro de Inventário (6.197,93 litros de gasolina comum e 5.057,39 litros de gasolina aditivada) Apresenta o entendimento de que a quantidade de combustível constante do Registro de Inventário resultou de medida física. Se as quantidades fossem transportadas do LMC, como alegou o defendant, teríamos registros iguais. Assim, não tendo sido registradas as notas fiscais no LMC, elas foram lançadas no Registro de Entradas e no levantamento fiscal e este fato afeta o resultado do levantamento de estoque de 2009, na hipótese de não ter havido saída do combustível fora da bomba ou excluída a hipótese de o combustível não ter entrado no tanque. Em relação ao diesel, diz que o estoque final considerado foi do LMC, que em 31/12/2009 finaliza com 15.271 litros e inicia em 01/01/2010, também como a mesma quantidade. Como o inventário de 31/12/2009 consta o total de 10.673,61 litros, a entrada de 4.597,39 litros sem nota fiscal poderia ter ocorrido ainda em 2009. Em relação ao estoque inicial de 2010 foi extraído do LMC, sem ratificação do inventário, e não tendo sido lançadas no LMC a NF 11105, de 06/04/2010, com entrada de 10.000 litros de gasolina aditivada e a NF 11106, de 06/04/2010 com entrada de 5.000 litros de diesel aditivado, o estoque inicial de 15/05/2010, se considerado meramente escritural, teria sido afetado, de modo que a inserção das quantidades no LMC corrigiriam as diferenças encontradas de 5.044 litros de gasolina aditivada e 2.208 litros de diesel aditivado. Salienta que a legislação que rege o preenchimento do LMC prevê que nos campos 9 e 9.1 desse livro sejam registrados os volumes apurados em medições físicas de cada tanque. O estoque escritural deve constar no campo 65. Assegura que o estoque tomado como inicial no dia 18/05/2010 não é o escritural, mas o resultante de medição física. Diz que o levantamento fiscal está lastreado em documentos apresentados pelo contribuinte e no estoque físico medido em 18/05/2010, por isso, sente dificuldade em tomar como verdade a escrituração feita pelo defendant, após o resultado da fiscalização. Pede a procedência do presente Auto de Infração.

## VOTO

O presente Auto de Infração é decorrente de levantamento quantitativo de estoques, em exercício aberto, sendo exigido imposto por responsabilidade solidária e por antecipação tributária, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária (infrações 01 e 02).

Observo que na realização de levantamento quantitativo de estoques são conferidas as quantidades de entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento em determinado período, tendo como referências o estoque inicial e o estoque final constantes do inventário.

No caso em exame, trata-se de levantamento quantitativo de estoque dos combustíveis diesel e gasolina, tendo sido utilizados pela autuante os dados constantes no Livro de Movimentação de Combustíveis – LMC, que destinado ao registro diário dos estoques e movimentação de compra e venda de produtos.

Observo que no mencionado livro deve ser registrado, dentre outros dados, o estoque físico de abertura em cada dia, de acordo com a medição realizada, além do estoque de fechamento, devendo indicar os volumes apurados nas medições físicas realizadas. Portanto, a utilização dos dados constantes no LMC deve ser aceita, por constituir um livro de escrituração diária obrigatória, inclusive para efeito de fiscalização do Departamento Nacional de Combustíveis – DNC.

Em relação ao diesel, foi exigido na primeira infração, o ICMS no valor total de R\$2.014,08, com data de ocorrência em 18/05/2010. Foi realizado o levantamento de estoque, conforme quadro resumo à fl. 07, apurando o ICMS normal no valor de R\$1.406,48. Também foi realizado um levantamento do diesel aditivado, tendo sido apurado pelo autuante diferença entre o estoque escriturado no LMC e a contagem física realizada no momento da fiscalização, encontrando-se uma diferença de entrada do produto sem nota fiscal, sendo exigido o imposto no valor de R\$607,60, conforme demonstrativo à fl. 13.

O autuado alegou que, em decorrência da falta de escrituração no LMC das Notas Fiscais de números 009285 e 009286, emitidas em 26/12/2009 (fls. 165/166 do PAF), o estoque escriturado em relação aos combustíveis, datado de 31/12/2009, ficou impreciso, o que serviu de base para escrituração do livro Registro de Inventário. Afirma que o LMC e o Registro de Inventário foram refeitos de acordo com as referidas notas fiscais. Em consequência das modificações efetuadas o estoque escriturado ficou conforme as medições efetuadas.

Não acato os argumentos defensivos, haja vista que as mencionadas notas fiscais não podem ser incluídas no levantamento quantitativo porque se referem ao exercício de 2009, e o inventário não tem o objetivo lançar notas fiscais e sim, de arrolar as mercadorias existentes no estabelecimento quando do levantamento, que deve ser realizado no final do exercício. Deve refletir a contagem física efetuada pelo contribuinte, inexistindo possibilidade de nova apuração em momento posterior, devido à continuidade das atividades do estabelecimento.

Quanto à gasolina comum, o ICMS foi apurado no valor total de R\$23.141,24, com data de ocorrência em 01/05/2010. Foi exigido imposto no valor de R\$17.491,65 sobre a gasolina comum, decorrente da diferença entre o estoque final de 31/12/2009, lançado no LMC e o estoque inicial de 01/01/2010 registrado no mesmo livro, tendo em vista que houve acréscimo sem comprovação da entrada do combustível, conforme fls. 18, 55 e 57 dos autos. Também foi apurado débito do imposto no valor de R\$5.649,59, em relação à gasolina aditivada pelo mesmo fato, ou seja, diferença entre o estoque final registrado no LMC em 31/12/2009 e o estoque inicial constante no mesmo livro em 01/01/2010, tendo ocorrido acréscimo sem comprovação da entrada do combustível, conforme fls. 24, 64 e 66 do PAF.

Em relação ao imposto exigido com data de ocorrência em 17/05/2010, no valor de R\$3.203,14, foi apurada pela fiscalização, diferença entre o estoque de gasolina aditivada registrada no dia 18/05/2010 e a contagem física realizada neste mesmo dia, tendo sido apurado um acréscimo de combustível de 5.044,00 litros sem comprovação da entrada do combustível, conforme fls. 25, 69 e 71 do PAF.

O autuado alegou que a diferença apurada normaliza-se com as NFs 011105 e 011106, de 06/04/2010 (fls. 161/162), que por lapso não foram lançadas. Observo que as mencionadas notas fiscais encontram-se escrituradas no livro Registro de Entradas, conforme fotocópia à fl. 136 dos autos. Como salientou a autuante, o estoque tomado como inicial no dia 18/05/2010 não é o escritural, mas o resultante de medição física, conforme consta no campo próprio do LMC, ou seja, o levantamento fiscal foi efetuado com base em documentos apresentados pelo contribuinte e no estoque físico medido e registrado no LMC, em 18/05/2010. Assim, não é acatada a alegação defensiva, com a escrituração refeita pelo autuado, após o resultado da fiscalização.

Concluo pela subsistência da primeira infração, considerando os que os valores exigidos foram apurados nos demonstrativos elaborados pelo autuante com base nos documentos e livros fiscais apresentados pelo deficiente e não foram acostados aos autos documentos suficientes para elidir a cobrança do imposto apurado por meio do levantamento fiscal.

O segundo item do Auto de Infração é consequência da primeira infração, tendo em vista que se trata de levantamento fiscal efetuado com combustíveis (diesel e gasolina), mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Neste caso, tendo sido 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-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro, desacompanhada de documentação fiscal (infração 01), além do imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido (infração 02), conforme estabelece o art. 10, inciso I, alíneas “a” e “b”, da Portaria 445/98.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 299689.0011/10-1, lavrado contra **AUTO POSTO PIONEIRO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$36.756,93**, acrescido das multas de 60% sobre R\$8.398,47 e 70% sobre R\$28.358,46, previstas no art. 42, inciso II, alínea “d” e inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de março de 2011

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA