

**PROCESSO** - A.I. Nº 123624.0019/03-1  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - POSTO SENADOR LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 1ª JJF nº 0131-01/04  
**ORIGEM** - INFAZ FEIRA DE SANTANA  
**INTERNET** - 15.06.04

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0109-12/04

**EMENTA. ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS AINDA EXISTENTES FISICAMENTE EM ESTOQUE. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA Exigência reduzida com base em revisão do lançamento fiscal. **b)** SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIA ADQUIRIDA SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO (COMBUSTÍVEIS). EXIGÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Detectando-se omissão de saídas sem documento fiscal de mercadoria enquadrada no regime da substituição tributária, com fase de tributação já encerrada, não se pode exigir imposto, mas sim multa pelo descumprimento de obrigação acessória à legislação tributária. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente julgamento de Recurso de Ofício interposto em face da Decisão constante do Acórdão da 1ª JJF nº 0131/01-04, tendo em vista a declaração de procedência parcial do Auto de Infração nº 123624.0019/03-1, lavrado em 19/12/03, para cobrar ICMS no valor de R\$185.389,16 acrescido das multas de 70% e 60%, em decorrência:

1. Falta de recolhimento do imposto, por responsabilidade solidária, pelas aquisições de mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias – gasolina comum e óleo diesel (exercício aberto de 1/1/03 a 22/10/03) - R\$144.883,65;
2. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão de registro de entradas de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria (exercício aberto de 1/1/03 a 22/10/03) - R\$40.505,51.
3. Apresentando impugnação, por seu advogado, o autuado (fls. 65 a 70) impugnara em sua totalidade o lançamento fiscal. Dissera que, por equívoco, não foi escriturada a Nota Fiscal nº 14.240, emitida em 14/10/2003 pelo fornecedor Hora Distribuidora de Petróleo Ltda, com a aquisição de 5.000 litros de óleo diesel, tendo apensado ao processo comprovação da aquisição e de seu pagamento.

Quanto à gasolina comum, afirmou que o Livro de Movimentação de Combustível – LMC (fl. 146) do dia 14 de fevereiro de 2003, apontava claramente erro de lançamento, pois naquele dia as bombas medidoras de gasolina, denominadas no LMC como "bico 1", "bico 2" e "bico 4", passaram por manutenção de rotina, efetuada por técnico autorizado pelo Instituto Baiano de Metrologia e Qualidade - IBAMETRO, conforme laudo técnico que anexou aos autos, credenciamento do profissional autorizado e boletim de serviço de manutenção, tendo sido modificadas, por razões técnicas, as seqüências dos totalizadores de litros das mencionadas bombas medidoras de combustível, cuja numeração de abertura e fechamento foram alteradas para mais apresentando absurda distorção nas saídas de gasolina naquele único dia, na quantidade de 324.261 litros, alteração que não fora detectada pelo encarregado que anota a seqüência numérica de abertura e fechamento de cada bomba, que se limitou a entregar os registros ao contador que, por sua vez, também não detectou o erro, lançando a seqüência no LMC, que não podia ser considerado como documento fisco-contábil, mas apenas um registro exigido pela Agência Nacional de Petróleo - ANP, do qual o contador não fizera a conciliação com o Demonstrativo de Entradas e Saídas de Mercadorias e o Demonstrativo de Cálculo do ICMS devido.

Segundo a impugnante, depois de corrigida a distorção em face da modificação da seqüência numérica dos totalizadores, a diferença existente equivalia à venda efetivada naquele dia, com variações mínimas, ou seja, 1.908 litros que se enquadrava na média de vendas diárias encontradas pelo autuante e por ele carregadas ao PAF sob o título "Demonstrativo de Salda de Gasolina Comum em Litros no ano de 2003 conforme o LMC". Mas que o Boletim de Serviços de Manutenção nº 5534, elaborado pelo técnico à época da manutenção, o autorizava a alterar o LMC para corrigir erros de preenchimento, como o ocorrido, conforme Portaria DNC nº 26, de 13/11/92 e a Instrução Normativa, Anexa à Portaria DNC nº 26.

A impugnante procurou demonstrar que não haveria possibilidade material de efetivar-se a saída de 324.261 litros de gasolina num único dia, vez que, conforme se verificava do laudo técnico, as bombas medidoras de combustível apresentam vazão máxima de 60 litros por minuto e somente podem funcionar ininterruptamente por, no máximo, duas horas, sob o risco de queima do motor elétrico de 5 (meio) CV e, conseqüente paralisação do equipamento. Por hipótese, se os três bicos pudessem funcionar nas 24 horas do dia 14/2/2003, em média, cada um deles daria vazão a 86.400 litros, e, mesmo diante de tal absurdo, não se alcançaria o quantitativo de 324.261 litros conforme indicado no Auto de Infração. Além do mais, ressaltou que enquanto no LMC constava que apenas o "bico 4" dera saída em 157.418 litros de gasolina naquele dia, o que equivalia a 109 litros de combustível por minuto, durante 24 horas seguidas, o tanque daquele combustível somente possui capacidade de estocagem de 15.000 litros de gasolina comum, conforme demonstrava a Nota Fiscal nº 010621, de 22/09/99, emitida pelo fabricante dos tanques sendo impossível estocar num único dia os 324.261 litros escriturados erroneamente no LMC, e que nenhum posto de combustível, em todo o Brasil, tem capacidade para vender 324.261 litros de gasolina num só dia.

Requerera o autuado a Improcedência da ação fiscal e caso assim não fosse decidido, que fosse a determinada diligência para a apuração dos argumentos ora articulados, através de perícia técnica especializada.

O autuante prestou informação (fls. 90 a 92), informando, inicialmente, que no levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias efetuado na empresa autuado foram consideradas as entradas e saídas de mercadorias do período de 1/1/2003 a 22/10/2003, tendo como referência o inventário inicial e final do período, onde ficou constada a omissão de entrada de 301.877 litros de gasolina comum e 11.042 litros de óleo diesel.

Quanto ao Boletim de Serviço de Manutenção, anexado pela defesa, observara o autuante que se houve a substituição dos totalizadores das bombas medidoras de gasolina comum, os seus totalizadores deveriam iniciar-se com um. E que, se considerasse a leitura efetuada no dia

22/10/2003, certamente a omissão de entrada de gasolina seria bem maior. Observou, também, que o técnico, naquele laudo, declarou que efetuou a substituição dos totalizadores das bombas Gilbarco, série GC 6268 (bomba dupla) e série GB 5695 (bomba simples), porém a bomba série GB 5695 refere-se à bomba simples para álcool, como poderia se verificar através da nota fiscal de aquisição da mesma anexada ao PAF à fl. 61.

Entendeu válida a alegação do autuado da impossibilidade da venda em único dia de 324.261 litros de gasolina comum, porém devido à impossibilidade de mudança nos totalizadores das bombas, visto que no dia 22/10/2003 foi efetuada a sua contagem, presumiu que a empresa efetuou apenas o ajuste do LMC aos valores levantados. Ressaltou que o LMC é livro obrigatório pela legislação do ICMS.

Em relação ao óleo diesel, entendeu pertinente a alegação de defesa e informou que a diferença encontrada passaria de 11.042 litros para 6.042 litros.

A digna relatora do processo em 1ª instância – Dra. Mônica Roters -, adentrando no mérito do lançamento, observou que o autuante detectara a falta de recolhimento do imposto pela constatação da existência de mercadorias em estoque desacompanhadas de documento fiscal, sendo atribuído ao seu detentor (o autuado) o pagamento do imposto por responsabilidade solidária e cobrara também o imposto por substituição tributária, vez que a mercadoria se encontra enquadrada no regime de antecipação tributária (gasolina comum e óleo diesel).

Acolheu a relatora, em relação ao óleo diesel, a Nota Fiscal nº 14.420 (fl. 72), referente à aquisição de 5.000 litros da mercadoria realizada em 14/10/2003 e não considerada no levantamento fiscal. Observando que o autuante, embora tivesse reconhecido o equívoco não procedera ao ajuste como deveria ter feito, a diligente relatora demonstrou a correção da quantidade de óleo diesel apresentada como omissões de entradas de responsabilidade do sujeito passivo que passou de 11.042 litros para 6.042 litros, demonstrando também a redução do valor do imposto apurado, mantendo a ação fiscal em relação a mercadoria óleo diesel, parte da acusação constante do item 1 da autuação, no valor de R\$1.812,60 e em relação à infração 2 em R\$504,62.

Em relação ao quantitativo da gasolina comum, acolheu o Laudo Técnico (fl. 13), que o impugnante trouxera aos autos porque, embora as quantidades estivessem escrituradas no LMC, poderiam ser “desconstituídas” através de fatos alheios à vontade do contribuinte (por exemplo, pane no equipamento) desde que fique consignada, nos autos, a prova material do ocorrido, fato que entendeu ter ocorrido, segundo o Boletim Técnico apresentado, assinado por técnico credenciado ao IBAMETRO, juntamente com Laudo Técnico, igualmente assinado pelo mesmo técnico, atestando que houve problemas com as bombas de gasolina no dia 13/2/03. Esta pane, desconsiderada no LMC, erroneamente escriturado no dia 14/2/03 sem qualquer anotação do acontecido e continuado a apresentar os encerrantes como o fato não houvesse existido.

O autuante observou, para não aceitar a pane dos equipamentos provada pelo Boletim Técnico, de que a bomba GB 5695 era uma bomba para a venda de álcool e não de gasolina conforme Nota Fiscal de compra nº 022.755, emitida pela Satélite Distribuidora de Petróleo Ltda (fl. 61). Embora a relatora considere que este fato é verdadeiro, observara que as quantidades consignadas no Boletim são do LMC referente à gasolina e cujas quantidades foram tomadas pelo agente fiscal, o que torna inconsistente seu argumento.

Considerando que a defesa apresentou vendas do dia 14/2/03 como aquelas, efetivamente, realizadas, fato não contestado pela fiscalização e que estas quantidades estão perfeitamente compatíveis com as vendas diárias do estabelecimento e que, ao analisar o LMC do dia 14/2/03, observara que a empresa possuía estoque inicial de 1.176 litros de gasolina, adquirira 5.000 litros, perfazendo um total de 6.176 litros, afora que o tanque do combustível somente tem capacidade para armazenar 15.000 litros de gasolina comum, conforme demonstrava a Nota Fiscal nº 010621, de 22/09/99, emitida pelo fabricante dos tanques, entendeu a digna relatora ser difícil entender que

naquele dia houvera a venda de 324.261 litros, sendo seu entendimento de que não se pode presumir que no dia 14/2/03 o contribuinte descarregou vendas anteriores omitidas para ajustar o LMC.

Por isso a relatora acatou as razões de defesa, refez o levantamento fiscal, excluindo das saídas os 324.261 litros de gasolina, do dia 14/2/03, e incluindo 1.908 litros, conforme apresentado pelo impugnante, de modo que as vendas passaram de 641.167 litros para 320.814 litros de gasolina no período de 1/1/03 a 22/10/03.

Tendo ajustado o demonstrativo dos estoques apresentado pela fiscalização (fl. 6) com esta nova quantidade de saídas, entendeu a relatora ter ficado apurada omissão de saídas de mercadorias na quantidade de 7.454 litros de gasolina e não omissão de entrada. Nesse caso, como a gasolina encontra-se enquadrada no regime da substituição tributária, e que a fase de tributação das saídas, mesmo sem emissão de notas fiscais, já se encontra encerrada, não poderia mais ser cobrado o imposto. Entretanto, entendeu subsistir uma irregularidade de cunho acessório, ou seja, a falta de emissão de nota fiscal, punível com multa de R\$50,00 com base no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96, que ora aplico com base no art. 157 do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99).

Votou a relatora pela procedência parcial da autuação e elaborou demonstrativo do débito, tendo seus pares acolhido o voto, por unanimidade.

## VOTO

Acolho a Decisão recorrida quanto óleo diesel, pois que se baseou em documentos juridicamente válidos para excluir os valores indevidamente exigidos na autuação.

Quanto à suposta venda de mais 324 mil litros em um único dia, afronta o bom senso, em face da pequena capacidade da estrutura de armazenagem. Se o autuante entendeu que se trataria de simulação, deveria ter fundamentado seu entendimento em análise do porte do posto de gasolina, de sua localização, se em estrada ou em cidade, se mais voltado para venda de gasolina e álcool ou se mais dedicado ao atendimento a caminhões etc, de modo a consubstanciar a acusação implícita de alteração do Livro de Movimentação de Combustíveis, ou apontando rasuras e inconsistências capazes de fragilizar o argumento da defesa.

Assim voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, mantendo a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **123624.0019/03-1**, lavrado contra **POSTO SENADOR LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$2.317,22**, acrescido da multa 70% sobre o valor de R\$1.812,60, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96 e 60% sobre o valor de R\$504,62, prevista no art. 42, II, “d”, do mesmo Diploma Legal e demais acréscimos legais, mais a multa no valor de R\$50,00, prevista no art. 42, XXII, da já referida lei, alterada pela Lei nº 8.534/02.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de junho de 2004.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

CÉSAR AUGUSTO DA SILVA FONSECA - RELATOR

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