

**A. I. Nº** - 123624.0019/03-1  
**AUTUADO** - POSTO SENADOR LTDA.  
**AUTUANTE** - WILSON BRITO NOVAES  
**ORIGEM** - INFAZ FEIRA DE SANTANA  
**INTERNET** - 27.04.04

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0131/01-04

**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 Nessa situação, deve-se exigir o tributo do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável tributário. 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. Em relação ao item relativo a óleo diesel, não restou comprovado o pagamento do imposto devido por antecipação, sendo, conseqüentemente, devido pelo adquirente o imposto sobre o valor acrescido, haja vista tratar de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. No tocante a gasolina comum, também enquadrada no regime da substituição tributária, com fase de tributação já encerrada, detectando-se omissão de saídas de mercadorias sem documento fiscal, não se pode exigir imposto, mas sim multa pelo descumprimento de obrigação acessória à legislação tributária. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 19/12/03, cobra 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.

Defendendo-se através de advogado legalmente constituído, o autuante (fls. 65/70) impugnou em sua totalidade o lançamento fiscal.

Em relação ao óleo diesel, disse que, por equívoco, não foi escriturada a Nota Fiscal nº 14.240 (anexou aos autos), emitida em 14/10/2003 pelo fornecedor Hora Distribuidora de Petróleo Ltda, com a aquisição de 5.000 litros. Apensou, também, ao processo o pagamento desta aquisição.

Quanto à gasolina comum, afirmou que o Livro de Movimentação de Combustível – LMC (fl. 146) do dia 14 de fevereiro de 2003, apontava claramente o erro de lançamento. Informou que neste 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. Nesta circunstância, foram modificadas, por razões técnicas, as seqüências dos totalizadores de litros das mencionadas bombas medidoras de combustível, cuja numeração de abertura e fechamento foram alteradas conforme tabelas que indicou e que delas se inferia:

- a) Após a manutenção das bombas a numeração dos totalizadores sofreu alteração para maior, apresentando absurda distorção nas saídas de gasolina naquele único dia, na quantidade de 324.261 litros.
- b) Tal distorção não foi detectada pelo encarregado que anota a seqüência numérica de abertura e fechamento de cada bomba, vez que se limitou a entregar os registros ao contador que, por sua vez, também não detectou o erro, lançando a seqüência no LMC.
- c) Como o LMC não podia ser considerado como documento fisco-contábil, mas apenas um registro exigido pela Agência Nacional de Petróleo - ANP, o contador não fez a conciliação dos números lançados naquele livro com o Demonstrativo de Entradas e Saídas de Mercadorias e o Demonstrativo de Cálculo do ICMS devido.

Assim, 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 carreadas ao PAF sob o título "Demonstrativo de Salda de Gasolina Comum em Litros no ano de 2003 conforme o LMC".

Salientou como oportuno 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.

E, prosseguiu, apenas por amor ao debate, passou a 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:

- a) No LMC constava que apenas o "bico 4" deu saída em 157.418 litros de gasolina naquele dia, o que equivalia a 109 litros de combustível por minuto, durante 24 horas seguidas.

- b) 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 escriturados erroneamente no LMC.
- c) nenhum posto de combustível, em todo o Brasil, tem capacidade para vender 324.261 litros de gasolina num só dia.

Por derradeiro, requereu a improcedência da ação fiscal e caso assim não fosse decidido, requereu a determinada diligência para a apuração dos argumentos ora articulados, através de perícia técnica especializada.

O autuante prestou informação (fls. 90/92), informando, inicialmente, que no levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias efetuado na empresa autuada 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, observou 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 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 á 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.

## VOTO

Adentrando no mérito do lançamento, o Auto de Infração trata da cobrança do ICMS que foi apurado através da auditoria de levantamento quantitativo dos estoques de mercadorias em exercício não findo (01/01/03 a 22/10/03), ou seja, em exercício aberto. O autuante detectou a falta de recolhimento do imposto pela constatação da existência de mercadorias em estoque desacompanhada de documento fiscal, sendo atribuído ao seu detentor (o autuado) o pagamento do imposto por responsabilidade solidária. Também cobrou o imposto por substituição tributária, vez que a mercadoria levantada neste regime se encontra enquadrada (gasolina comum e óleo diesel).

O autuado ao impugnar o levantamento fiscal e em relação ao óleo diesel, trouxe aos autos a primeira via a Nota Fiscal nº 14.420 (fl. 72), emitida pela Hora Distribuidora de Petróleo Ltda, referente à aquisição de 5.000 litros da mercadoria realizada em 14/10/2003 e não considerada no levantamento fiscal. Também anexou aos autos a quitação da referida compra. Houve concordância do autuante quanto às alegações de defesa. Em sendo assim, e como o fiscal autuante embora tenha reconhecido o equívoco não procedeu ao ajuste como deveria ter feito, a quantidade de óleo diesel apresentada como omissões de entradas de responsabilidade do sujeito

passivo passa de 11.042 litros para 6.042 litros e o imposto apurado, conforme a seguir discriminado.

#### BASE DE CÁLCULO

$6.042 \times R\$1,2000$  (preço unitário médio) = R\$7.250,40

#### CÁLCULO DO IMPOSTO NORMAL (Responsabilidade solidária)

$R\$7.250,40 \times 25\% = 1.812,60$

#### CÁLCULO DO IMPOSTO ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA

$R\$7.250,40 \times 27,84\%$  (MVA) = R\$2.018,51

$R\$7.250,40 + R\$2.018,51 = R\$9.268,91$

$R\$9.268,91 \times 25\% = R\$2.317,22 - R\$1.812,60 = R\$504,62$

Mantenho a ação fiscal em relação a mercadoria óleo diesel quanto a infração 1 no valor de R\$1.812,60 e em relação à infração 2 em R\$504,62.

Em relação ao quantitativo da gasolina comum, o impugnante trouxe aos autos Laudo Técnico (fl. 13), assinado pelo Sr. Antonio Alves do Nascimento, técnico responsável que realizou a manutenção das bombas nº 1, 2 e 4 do estabelecimento, conforme Boletim de Serviço de Manutenção (fl. 15) em 14/2/203.

Primeiramente observo que o autuado é obrigado, ao contrário do que afirmou, pela legislação tributária do ICMS, a possuir e escriturar o Livro de Movimento de Combustíveis - LMC (art. 314, V, do RICMS/97). Este livro, obrigatoriamente, deve ser escriturado com os volumes diários vendidos, ou seja, diariamente devem ser informados as aberturas e fechamentos de cada bomba. Além do mais e para corroborar esta posição, a própria ANP determina claramente na Portaria nº 116 de 05/07/00, no seu art. 10, XII e XIII, que o revendedor varejista (caso do autuado) é obrigado a manter em perfeito estado de funcionamento e conservação os medidores e tanques de armazenamento de sua propriedade e de terceiros, cuja manutenção seja de sua responsabilidade, e notificar o distribuidor proprietário dos equipamentos a necessidade de manutenção dos mesmos. Indo adiante, a Portaria DNC nº 26, de 16/11/92, também exige que todas as ocorrências devam ser registradas no citado livro, inclusive a modificação do método de medição dos tanques. Assim, os encerrantes devem retratar fielmente as saídas diárias de combustível em um posto de combustível, consignadas em suas bombas.

No entanto, estas quantidades, embora erroneamente escrituradas no LMC, podem ser desconstituídas através de fatos alheios à vontade do contribuinte (por exemplo, pane no equipamento) em que fique consignada, nos autos, a prova material do ocorrido. Este fato ocorreu. O Boletim Técnico apresentado, assinado por técnico credenciado ao IBAMETRO, juntamente com Laudo Técnico, igualmente assinado pelo mesmo técnico, atestam, comprovadamente, que houve problemas com as bombas de gasolina no dia 13/2/03. Esta pane foi desconsiderada no LMC que, erroneamente, foi 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). Este fato é verdadeiro, porém ao observar as quantidades consignadas naquele Boletim, são do LMC referente à gasolina e cujas quantidades foram tomadas pelo fisco, o que torna inconsistente este argumento.

A defesa apresentou vendas do dia 14/2/03 como aquelas, efetivamente, realizadas, fato não

contestado pela fiscalização. Além do mais, estas quantidades estão perfeitamente compatíveis com as vendas diárias do estabelecimento. E, ao analisar o LMC do dia 14/2/03, a empresa possuía estoque inicial de 1.176 litros de gasolina, adquiriu 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. É difícil entender que neste dia houve venda de 324.261 litros.

Pelos fatos comprovados, é meu entendimento de que não se pode presumir que no dia 14/2/03 o contribuinte descarregou vendas anteriores omitidas para ajustar o LMC. Acato as razões de defesa.

Em sendo assim, ao refazer 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, as vendas passam de 641.167 litros para 320.814 litros de gasolina no período de 1/1/03 a 22/10/03. Ajustando o demonstrativo dos estoques apresentado pela fiscalização (fl. 6) com esta nova quantidade de saídas, fica apurada omissão de saídas de mercadorias na quantidade de 7.454 litros de gasolina e não omissão de entrada. No caso, como a gasolina encontra-se enquadrada no regime da substituição tributária, a fase de tributação, quando das suas saídas sem emissão de notas fiscais já se encontra encerrada, não podendo mais ser cobrado o imposto. Entretanto, subsiste 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).

Pela procedência parcial da autuação conforme demonstrativo a seguir.

#### DEMONSTRATIVO DE DÉBITO

CÓDIGO DÉBITO	DATA OCORRÊNCIA	DATA VENCIMENTO	IMPOSTO	MULTA (%)	MULTA FIXA (R\$)
10	22/10/02	01/11/03	1.812,60	70	-
10	22/10/03	09/11/03	504,62	60	-
61	22/10/03	09/11/03	-	-	50,00
<b>TOTAL</b>			<b>2.317,22</b>		<b>50,00</b>

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **123624.0019/03-1**, lavrado contra **POSTO SENADOR LTDA.**, devendo ser intimado o autuado 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 dos acréscimos moratórios correspondentes, mais a multa no valor de R\$50,00, prevista no art. 42, XXII da já referida lei.

Esta Junta 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, 19 de abril de 2004.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATORA  
JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR