

**A. I. Nº** - 178891.0007/03-02  
**AUTUADO** - AUTO POSTO BUDIÃO LTDA.  
**AUTUANTE** - NELSON LIMA GRACEZ MONTENEGRO  
**ORIGEM** - INFAZ IGUATEMI  
**INTERNET** - 09.06.04

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0186-03/04

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. a) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. a.1) MERCADORIAS JÁ SAÍDAS SEM TRIBUTAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, se as mercadorias já saíram sem tributação, deve-se exigir o pagamento do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Débito reduzido face a retificações produzidas pelo autuante; **a.2) MERCADORIAS AINDA EXISTENTES FISICAMENTE EM ESTOQUE. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** 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, bem como o imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, devido por antecipação tributária e apurado em função do valor acrescido. Débito reduzido face a retificações produzidas pelo autuante. **b) SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS.** Multa por descumprimento de obrigação acessória, tendo em vista que se trata de mercadoria que já havia sofrido tributação na entrada. Rejeitadas a preliminar de decadência. Negado o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração de 23/12/2003, exige o pagamento do ICMS de R\$6.374,34, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento do imposto, 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Multa de 70%.

Exercício de 1998 - R\$ 1.975,50 - infração 01 – Gasolina Comum.

Exercício de 2003 - R\$ 507,94 - infração 02 – Gasolina Fórmula.

Exercícios de 1998, 1999, 2000, 2002, e no período de 01/01/2003 a 17/09/2003 - no total de R\$2.483,31 – infração 03 Álcool Comum.

Exercício de 1999 e de 2001 – R\$142,18 - infração 04 – Diesel.

- 2 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, deduzido parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado. Multa de 60%.

Exercício de 1998 – R\$ 395,10 – infração 05 – Gasolina Comum.

Exercício de 2003 – R\$ 142,02 – infração 06 – Gasolina Fórmula

Exercícios de 1998, 1999, 2000, 2002 e no período de 01/09/2003 a 17/09/2003 – R\$706,57 – infração 07 – Álcool Comum

Exercício de 2001 – R\$21,72 – infração 08 – Diesel

3. Omissão de saída de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Multa.

Exercícios de 1998 a 2002, R\$209,13 – Todos os combustíveis. Infração 09.

O autuado, ingressa com defesa, fls. 249/250, apresentando as seguintes razões de fato e de direito:

1. Diz que o LMC é um livro fiscal obrigatório para o seu ramo de atividade. Deste modo, as planilhas elaboradas pelo autuante refletem , a princípio, os dados reais de estoques escriturados, mas aventa alguns pontos cruciais, não levados em consideração pelo preposto fiscal quando da elaboração do Auto de Infração tais como:

A) A comercialização de combustíveis pelas distribuidoras é feita com conversão do volume faturado para 2º grau centígrado e, no seu ponto de venda, ela se processa na temperatura ambiente à hora da comercialização. Isso provoca distorções nas apurações de quantidades vendidas.

B) Também a temperatura ambiente no momento da medição dos tanques de armazenamento do estabelecimento, pode provocar distorções nas quantidades apuradas. Um tanque apresenta diferenças significativas de volume, às vezes maior que 2%, a depender da diferença entre as temperaturas em momento de medição, mesmo que não tenha sido carregado ou drenado no intervalo entre estes dois momentos.

C) O fator evaporação também pode provocar diferenças nas apurações de estoques dos tanques de combustíveis de qualquer revendedora.

D) A Portaria nº 26 do DNP, no item VII, 13, f, admite como factíveis variações de estoque físico de até 0,6%, sem justificativa.

E) Entende que a planilha elaborada pelo autuante deveria ter levado em conta as aferições dos combustíveis, no mínimo em 20 litros por semana, em cada bico de abastecimento.

F) Solicita que sejam adicionadas à planilha de apuração do autuante, as Notas Fiscais de nºs 115893 de 04/06/98, 217564 de 22/11/00, 251993 de 19/11/01 e 071801 de 07/11/02, conforme cópias em anexo, o que reduziria as distorções de valores apurados pelo preposto fiscal.

A final requer que as considerações acima sejam levadas em consideração, e que sejam refeitos os cálculos do Auto de Infração.

O autuante presta informação fiscal, fls. 258/259, e esclarece que ateu-se, principalmente, ao LMC. Inicialmente realizou medições físicas de estoques dos tanques de armazenamento do estabelecimento, bem como a leitura dos medidores totalizadores de todos os bicos de abastecimento de todas as bombas do posto em questão, com o intuito de validar os dados constantes nos últimos lançamentos do LMC. Diz que apurou as entradas de combustíveis, através das notas fiscais de aquisições fornecidas pelo contribuinte, e que pautou seu trabalho pela maior quantidade possível de documentos formais disponíveis. Sugere uma consulta à gerência de Substituição Tributária da SEFAZ-BA, sobre os aspectos técnicos alegados pelo contribuinte em sua defesa. Esta mesma consulta deveria abordar o aspecto de uma possível aceitação de consideração das aferições não lançadas, bem como a aplicação do coeficiente redutor de 0,6% nas quantidades referentes aos valores autuados pleiteada pelo Contribuinte.

Alterou a planilha de apuração original, para considerar as notas fiscais de compras de combustíveis apresentadas na defesa do contribuinte, que apesar de extemporânea, deve ser levada em consideração, e anexa cópias da nova versão das planilhas, às fls. 269 a 401.

Altera parcialmente o demonstrativo de débito para o seguinte:

Número da pag. no PAF	Infração	Combustível	Data de Ocorrência	Valor histórico e Real original	Valor histórico e Real após alteração
001	01	Gasolina comum	31/12/1998	1.975,50	97,67
002	03	Álcool Comum	31/12/2000	955,31	0,00
002	03	Álcool Comum	31/12/2002	1.274,34	118,70
002	05	Gasolina Comum	31/12/1998	395,10	19,53
003	07	Álcool Comum	31/12/2000	222,40	0,00
003	07	Álcool Comum	31/12/2002	403,84	37,62

Anexou às fls. 260 a 268 do PAF as fotocópias autenticadas, fornecidas pelo contribuinte, da escrituração das quatro notas fiscais de compras de combustíveis no seu livro de Registro de Entradas.

O autuado, cientificado da informação fiscal, não se manifestou.

**VOTO**

Inicialmente constato que o Auto de Infração foi lavrado atendendo às exigências formais, conforme a previsão do art. 39 do RPAF/99, estando apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais.

Nego o pedido de diligência, sugerida pelo autuado, porque já se encontram no processo todos os elementos de minha convicção e ainda com base no que dispõe o artigo 147, I, “a” e “b”, do RPAF/99.

No mérito, trata o presente Auto de Infração de exigência de ICMS em decorrência de irregularidades constatadas em levantamento quantitativo de estoques, em exercício fechado, de acordo com os demonstrativos acostados ao PAF às fls. 17 a 149, tendo sido identificadas diferenças de quantidades de entradas dos produtos álcool, gasolina Fórmula, gasolina comum e diesel, adquiridas pelo sujeito passivo sem a competente documentação fiscal. Nestas condições, deve ser exigido o pagamento do imposto por responsabilidade solidária, bem como também o imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido.

Foi ainda, acertadamente, exigida multa fixa por descumprimento de obrigação acessória, quando foi constatada a existência de omissão de saídas de mercadorias, tendo em vista que as mesmas já haviam sofrido tributação na entrada.

Em relação às irregularidades apontadas, verifica-se que o autuante ateu-se, principalmente, ao LMC e conforme relatou na informação fiscal, inicialmente, realizou medições físicas de estoques dos tanques de armazenamento do estabelecimento, bem como a leitura dos medidores totalizadores de todos os bicos de abastecimento, de todas as bombas do posto em questão, com o intuito de validar os dados constantes nos últimos lançamentos do LMC. Apurou as entradas de combustíveis, através das notas fiscais de aquisições fornecidas pelo contribuinte, e pautou seu trabalho pela maior quantidade possível de documentos formais disponíveis.

Alterou a planilha de apuração original, para considerar as notas fiscais de compras de combustíveis apresentadas na defesa do contribuinte, que apesar de extemporânea, deve ser levada em consideração, e anexou cópias da nova versão das planilhas, às fls. 269 a 401.

Desta forma modificou parcialmente o demonstrativo de débito para o seguinte:

Número da pag. no PAF	Infração	Combustível	Data de Ocorrência	Valor histórico e Real original	Valor histórico e Real após alteração
001	01	Gasolina comum	31/12/1998	1.975,50	97,67
002	03	Álcool Comum	31/12/2000	955,31	0,00
002	03	Álcool Comum	31/12/2002	1.274,34	118,70
002	05	Gasolina Comum	31/12/1998	395,10	19,53
003	07	Álcool Comum	31/12/2000	222,40	0,00
003	07	Álcool Comum	31/12/2002	403,84	37,62

De fato, as quantidades relativas às saídas, estoque inicial e final, de álcool, gasolina Fórmula, gasolina comum e diesel, foram apuradas através do livro de Movimentação de Combustível (LMC), às fls. 150 a 244, instituído pelo Departamento Nacional de Combustíveis (DNC), conforme modelo por ele aprovado, que se destina ao registro diário das operações de combustíveis. O referido livro é obrigatório, e sua escrituração tem valor probante, conforme Ajuste SINIEF 1/92 e o art. 314, V, do RICMS/97.

No que concerne às perdas por evaporação e às notas fiscais de venda a consumidor, todas só serviriam para agravar a infração, pois aumentaria ainda mais a omissão de entradas apurada, conclusão referendada pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, no Acórdão nº A-0097-11/04.

Além disto, a ação fiscal foi desenvolvida sobre os encerrantes e notas fiscais de saídas, pois são através destes encerrantes que se verificam os controles eficazes de saídas pelos bicos de todos os combustíveis colocados nos tanques e destas (notas fiscais) quando os combustíveis não são saídos pelos bicos, isto é, são sugados diretamente nos tanques.

Vale ainda frisar que, na situação em análise, o autuado é um posto de gasolina e, como tal, recebe o álcool hidratado, gasolina e diesel com o imposto já antecipado pela empresa distribuidora de combustíveis, consoante o artigo 512-A, do RICMS/97, que estabelece que “são responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS relativo às operações internas subsequentes com álcool etílico hidratado para fins carburantes, na condição de sujeito passivo por substituição, os distribuidores de combustíveis, como tal definidos e autorizados pelo órgão federal competente”.

Entretanto, como foi apurado pelo preposto fiscal, por meio de levantamento de estoques, que o autuado havia adquirido os produtos em tela sem a correspondente nota fiscal de origem, foi exigido corretamente o ICMS, por responsabilidade solidária, tanto em relação ao imposto de apuração normal, quanto aquele devido em razão da substituição tributária.

No que tange à aferições, o autuante não as considerou e esta Junta de Julgamento Fiscal tem entendido que só devem ser aceitas tais aferições, em sendo apresentados documentos capazes de comprovar a ocorrência das saídas e dos retornos dos combustíveis aos tanques, como alegado pelo contribuinte.

Não obstante tais fatos, o autuante reconheceu, na informação fiscal que algumas notas fiscais de entradas não haviam sido consideradas no levantamento originário, razão da modificação dos valores das infrações, conforme acima relatado, no que concordo.

Deste modo, o demonstrativo de débito do Auto de Infração, passa a ter a seguinte configuração:

Infração	Data de Ocorrência	Data de Vencimento	Base de cálculo	Alíquota	Multa	Valor ICMS
01	31/12/1998	09/01/1999	390,68	25%	70%	97,67
02	17/09/2003	09/10/2003	1.881,25	27%	70%	507,94
03	31/12/1998	09/01/1999	471,40	25%	70%	117,85
03	31/12/1999	09/01/2000	99,00	25%	70%	24,75
03	17/09/2003	09/10/2003	411,33	25%	70%	111,06
04	31/12/1999	09/01/2000	339,35	17%	70%	57,69
04	31/12/2001	09/01/2002	497,00	17%	70%	84,49
05	31/12/1998	09/01/1999	78,12	25%	60%	19,53
06	17/09/2003	09/10/2003	526,00	27%	60%	142,02

07	31/12/1998	09/01/1999	149,40	25%	60%	37,35
07	31/12/1999	09/01/2000	31,16	25%	60%	7,79
07	31/12/2002	09/01/2003	139,33	27%	60%	37,62
08	31/12/2001	09/01/2002	127,76	17%	60%	21,72
09	31/12/1998	31/12/1998	0,00	0,00	1UPF	
09	31/12/1999	31/12/1999	0,00	0,00	1UPF	
09	31/12/2000	31/12/2000	0,00	0,00	1UPF	
09	31/12/2001	31/12/2001	0,00	0,00	40,00	40,00
09	31/12/2002	31/12/2002	0,00	0,00	50,00	50,00
						1.357,48 + 3UPF

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **178891.0007/03-02**, lavrado contra **AUTO POSTO BUDIÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.267,48**, sendo R\$362,63, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60% sobre R\$64,67 e 70% sobre R\$297,96, previstas no art. 42, II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios e R\$904,85, acrescido das multas de 60% sobre R\$201,36 e 70% sobre R\$703,49, previstas no inciso II, “d” e III, da citada Lei e artigo e dos acréscimos legais, além das multas no valor de **R\$90,00**, alterada pelas Leis nºs 7.753/00 e 8.534/02 e de **3UPF/BA.**, previstas no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96 .

Sala das Sessões do CONSEF, 31 de maio de 2004.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR