

A. I. Nº - 295841.0102/03-2
AUTUADO - POSTO MIRA SERRA DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.
AUTUANTE - GUILHERME TEIXEIRA ROCHA
ORIGEM - INFRAZ JEQUIÉ
INTERNET - 30. 11. 2004

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0463-04/04

EMENTA. ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA Nessa situação, deve-se exigir o tributo do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável tributário. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Não foi comprovado o pagamento do imposto devido por antecipação na aquisição da mercadoria em questão. Abatido o crédito da operação anterior. Em relação a este dois itens houve diminuição do valor do imposto originalmente cobrado. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 15/12/03, cobra ICMS no valor de R\$177.915,18 acrescido das multas de 70% e 60%, em decorrência:

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 (exercícios de 1998 a 2001) – R\$99.710,15;
2. 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 aberto (1/1/2003 a 28/10/2003) – R\$35.465,17;
3. 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, deduz, 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 Tributaria, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado (exercícios de 1998 a 2001) – R\$38.590,44;
4. 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, deduz, 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 Tributaria, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício aberto (1/1/2003 a 28/10/2003) - R\$4.149,42.

O autuado (fls. 192/208) impugnando o lançamento fiscal, inicialmente identificou-se como uma empresa que exerce suas atividades no ramo do comércio de venda de combustível a granel., mantendo dois estabelecimentos no município de Jequié e que foram simultaneamente autuados.

Em seguida, afirmou que, por erro administrativo ou até dos seus fornecedores, recebeu combustíveis destinados a um estabelecimento e armazenou e revendeu os produtos, registrando-os no LMC – Livro de Movimentação de Combustíveis, no posto onde eles foram descarregados. Assim procedeu já que para a ANP – Agência Nacional de Petróleo não existe interesse em saber o número da nota fiscal nem o endereço do estabelecimento, mas simplesmente o destino do produto e sua revenda, proibindo transferência e manuseio de combustíveis a granel entre os postos, já que estes fatos ensejariam penalidades, inclusive com a perda de exercer suas atividades. Diante deste contexto, reconheceu, de pronto, o erro em não emitir os documentos fiscais de transferências e admitiu, por isto, a punição com uma penalidade acessória.

Além do mais, como toda a venda é realizada através das bombas, sendo a emissão de nota fiscal simples formalidade, o autuante ao incluir as duas saídas havia dobrado este quantitativo.

Continuando com seu arrazoado, observou que por determinação da Portaria nº 116, de 5/7/2000 da Agência Nacional de Petróleo – ANP, órgão que regulamenta o exercício da atividade de revenda de combustível automotivo no território nacional, entre outras obrigações, determina que os postos devem fornecer combustível automotivo somente por intermédio de equipamento medidor, denominada bomba abastecedora, aferida e certificada pelo Instituto Nacional de Metrologia, Normalização e Qualidade Industrial - INMETRO ou por empresa por ele credenciada. Além do mais, veda a sua entrega no domicílio do consumidor; o posto revendedor deve manter o Livro de Movimentação de Combustíveis – LMC escrutinado e atualizado e permitir o livre acesso ao posto revendedor, bem como, disponibilizar amostras dos combustíveis comercializados para monitoramento da qualidade e a documentação relativa à atividade de revenda de combustível aos funcionários da ANP e de instituições por ela credenciadas. Salientou, ainda, de que a norma citada é cumprida rotineiramente a cada quinze dias e a empresa, a cada visita daquele órgão, se obriga a aferir as bombas abastecedoras com o medidor de capacidade fixa de até 20 litros para cada bomba. Como possui na pista 4 bombas, saem, semanalmente, dos bicos uma média de 80 litros que retomam de imediato ao tanque subterrâneo de estocagem e, por razão lógica, saídas, de no mínimo, 4.160 litros de combustíveis ao ano retornam aos tangues. Além disto, haveria de ser considerada a taxa de evaporação do produto que é de 0,5%.

Diante dos fatos, elaborou um levantamento conciliador de todas as operações realizadas entre matriz e filial do estabelecimento.

Em vista do que expôs, requereu a nulidade da ação fiscal, ou, se ultrapassada, diligência fiscal quando se demonstraria a inconsistência do Auto de Infração.

O autuante prestou informação (fls. 210/217), demonstrado, em preliminar, qual o método utilizado para realização da auditoria levada a efeito. Neste contexto, observou que considerou as notas fiscais de saídas juntamente com as saídas registradas nos encerrantes tendo em vista que o autuado promove saídas irregulares diretamente pelo tangue.

Quanto às aferições, concordou que deveriam ser consideradas, porém somente aquelas registradas no LMC, fato não acontecido na presente ação fiscal

Em relação às evaporações, que se constitui uma saída não registrada nos encerrantes, somente poderiam ser consideradas abatendo-as do estoque inicial e final.

Observou que no levantamento fiscal não foi incluída a Nota Fiscal nº 28.169, do exercício de 1998, Assim, refez os cálculos, passando o imposto cobrado neste ano para R\$846,44 (ICMS normal) e

R\$471,38 (antecipação tributária).

Em seguida, analisando o demonstrativo conciliador apresentado pela defesa, concluiu que no seu cerne existe um jogo de números nas entradas dos combustíveis que não estão respaldas em documentos comprobatórios, mas sim, em registros feitos por próprio autuado. Mesmo assim, apresentou uma consolidação daqueles números, englobando os dois estabelecimentos (matriz e filial) onde demonstrou a existência de omissões em todos os exercícios. Ressaltou que mesmo nos casos onde as omissões foram de saídas, o fato demonstrava irregularidade na forma de agir do impugnante.

Opinou pela procedência parcial da autuação.

Ao tomar ciência da informação prestada pelo autuante, o sujeito passivo manifestou-se (fls. 233/235), fazendo comentários sobre a metodologia aplicada pelo autuante quando da fiscalização, ratificando seu inconformismo quanto à inclusão das quantidades de saídas dos combustíveis pelos encerrantes e pelas notas fiscais. Neste sentido solicitou a exclusão das quantidades de 877.040 litros de óleo diesel em 2000, 2.477.153,55 em 2001 e 650.000 litros em 2002.

Em seguida, ratificou o procedimento realizado pelo posto quanto a movimentação dos combustíveis, pois baseado nas determinações da ANP, sobre as aferições e as evaporações.

Além do mais, afora todos os erros que disse ter encontrado no levantamento fiscal, ressaltou que o autuante havia deixado de considerar uma saída no ano de 2002 no encerrante do medidor nº 04 na quantidade de 64.139,5 litros.

Apresentando laudo pericial produzido por contador contratado pela empresa (fls. 236/308) requereu, novamente a nulidade do lançamento ou caso não aceita diligência para constatação dos fatos arguidos.

O autuante manifestou-se (fls. 316/324) novamente comentando a forma como foi realizada a auditoria. Em seguida, reafirmou não ter qualquer sentido lógico a exclusão das quantidades mencionadas pelo sujeito passivo a respeito do óleo diesel, pois as notas fiscais (fls. 154/185) foram emitidas para sua própria matriz em operação de transferência em quantidades elevadas.

Voltou a analisar o problema das aferições e das evaporações. Concluiu, com uma demonstração, de que não houve discordância do autuado a respeito das quantidades dos estoques, das entradas e das saídas pelos encerrantes, apenas quanto as notas fiscais, que, conforme explanado, entendeu que não deveriam ser excluídas do trabalho realizado.

VOTO

As infrações do presente Auto de Infração tratam da cobrança do ICMS que foi apurado através da auditoria de levantamento quantitativo dos estoques de mercadorias em exercício findo (1998 e 2001) e exercício não findo (01/01/03 a 28/10/03), ou seja, em exercício aberto. O autuante detectou a falta de recolhimento do imposto pela constatação da existência de óleo diesel em estoque desacompanhado de documento fiscal, sendo atribuído ao seu detentor (o autuado) o pagamento do imposto por responsabilidade solidária. Também foi cobrado o imposto por substituição tributária, vez que a mercadoria levantada neste regime se encontra enquadrada.

Quanto à solicitação de diligência fiscal, com base no art. 147, I, “a”, do RPAF/99 a indefiro, tendo em vista meu convencimento sobre a decisão da lide.

O autuado trouxe as seguintes razões de defesa para desconstituir o lançamento:

1. que a fiscalização desconsiderou todo o volume das aferições a que tinha direito, conforme

- determinações da Agência Nacional de Petróleo – ANP, bem como, por ser mercadorias altamente voláteis, elas sofrem evaporação, não considerada pelo autuante;
2. Que diversas entradas do óleo diesel, na realidade, foram compras distribuídas entre matriz e filial, ou seja, adquirida por um e armazenada em outro estabelecimento. Como a ANP veda transferências de combustíveis não procedeu a estes ajustes, entre matriz e filial, que ora requereu, apresentando demonstrativo de como realizou o procedimento. Entendeu que a sistemática era ensejadora apenas de uma multa acessória. Ressaltou, ainda, que como para a ANP os documentos fiscais não tinham serventia, seu procedimento não estava errado.
 3. Que o autuante havia deixado de considerar uma saída no ano de 2002 no encerrante do medidor nº 04 na quantidade de 64.139,5 litros.
 4. Que o autuante não poderia somar as notas fiscais de transferências com as quantidades dos encerrantes, pois as mercadorias nos documentos constantes saíram dos encerrantes, portanto já contadas.

Apreciando a primeira colocação feita pelo impugnante, existem dois fatos a serem analisados.

O primeiro é sobre as aferições. Ao contrário da evaporação, as aferições, conforme consta dos autos, são realizadas, já que a quantidade de combustível que passou pelos encerrantes e foi contada parte dela retorna ao tanque subterrâneo, o que significa uma saída a menos do que a efetiva. Por isto, o antigo DNC – Departamento Nacional de Combustíveis (hoje ANP), através da Portaria nº 26 de 13/11/92, quando instituiu o Livro de Movimentação de Combustíveis - LMC determina que estas aferições sejam feitas diariamente e escrituradas no citado livro para sua correta contagem. Para se saber esta quantidade é necessário que ela esteja indicada no LMC, o que não foi feito. Não o fazendo, não posso considerar seu argumento.

Quanto às evaporações, que podem afetar os estoques físicos dos combustíveis, ressalto que considerar a evaporação do combustível é o mesmo que aumentar o valor do débito, pois as saídas se tornariam maiores do que aquelas apuradas através do levantamento fiscal. Diante do exposto, o autuante ao não considerar as evaporações beneficiou o contribuinte.

Em relação ao argumento de ter havido aquisições de óleo diesel que foram distribuídos entre a matriz e filial, não posso aceitar. Em primeiro lugar não é verdade, e não poderia jamais ser, que a ANP veda a transferência de mercadorias entre estabelecimentos. O que ela veda no seu art. 9º, I da Portaria 116 de 5/7/2000 é a alienação, empréstimo ou permuta. Em segundo lugar, diante das determinações da legislação tributária relativa ao ICMS, uma transferência corresponde a uma venda, mesmo simbólica, e por isto, existe a obrigação da emissão de documento fiscal. Este procedimento, inclusive, foi realizado ao longo de todo o período pelo próprio autuado e por sua filial, conforme comprovam as notas fiscais base do levantamento. Se para a ANP a emissão do documento fiscal não tem finalidade, ela é essencial e imperiosa no âmbito do ICMS. E, por fim, mesmo na suposição de que houve um erro, as mercadorias entraram nos tanques da empresa e somente poderiam sair pelos encerrantes, ou seja, pelos medidores. Não existe qualquer pertinência, desta forma, se falar em erro de cunho meramente acessório.

Em relação à não consideração de uma saída no ano de 2002 no encerrante do medidor nº 04 na quantidade de 64.159,5 litros, de fato existe este erro (fl. 8 e fl. 225), porém como neste ano não foi cobrado o imposto, na presente lide este fato nada acrescenta.

Por fim, em relação à duplicidade de lançamento das quantidades de saídas ao ser consideradas as dos encerrantes e as notas fiscais de transferências, concordo com a defesa. A Portaria nº 116, de 5/7/2000, da ANP, no seu art. 10, III determina que o fornecimento de combustível automotivo somente pode ser efetuado por intermédio de equipamento medidor. Portanto, como o levantamento fiscal teve por base os encerrantes das bombas, estas transferências já foram contempladas. Se houver em um levantamento quantitativo a utilização do LMC e de documentos fiscais para determinar as vendas, se estará duplicando saídas. A única maneira de se considerar as duas

situações seria se fosse, cabalmente, provado, que houve saídas de combustível diretamente dos tanques sem passaram pelos encerrantes. As transferências por si só não são provas de um ilícito tanto fiscal como de igual forma, perante o órgão federal de controle dos postos de combustíveis. Estes documentos devem ser excluídos, porém somente me reporto ao exercício de 2001, pois, conforme dito, nos demais exercícios não houve a cobrança do ICMS e, para o exercício de 2003, tais documentos fiscais não foram incluídos no levantamento fiscal.

Assim, excluindo do levantamento fiscal para o exercício de 2001 (fl. 8 do PAF) 2.477.153,55 litros do óleo diesel saídos através das notas fiscais, identifica-se omissão de saídas e não de entradas do produto, que por ter a fase de tributação encerrada quando das entradas não se pode mais cobrar o imposto nas suas saídas.

Nos exercícios de 1998 e 2003 continuaram as omissões de entradas, apenas no ano de 1998 elas passam de 23.772,30 para 13.772,30 litros, conforme refeito pelo fiscal autuante.

Diante do exposto, voto pela procedência parcial da autuação no valor de R\$40.932,41, conforme demonstrativo a seguir.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO

CÓDIGO DÉBITO	DATA OCORRÊNCIA	DATA VENCIMENTO	IMPOSTO	MULTA (%)
10	31/12/98	9/1/99	846,44	70
10	28/10/03	9/11/03	35.465,17	70
10	31/12/98	9/1/99	471,38	60
10	28/10/03	9/11/03	4.149,42	60
TOTAL			40.932,41	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 295841.0102/03-2, lavrado contra **POSTO MIRA SERRA DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$40.932,41**, sendo R\$1.317,82 atualizado monetariamente, acrescido das multas de 70% sobre R\$846,44 e de 60% sobre R\$471,38, previstas no art. 42, III e II, “d” da Lei nº 7.014/96, e R\$39.614,59 acrescido das multas de 70% sobre R\$35.465,17 e de 60% sobre R\$4.149,42, previstas no art. 42, III e II, “d” do mesmo diploma legal e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal 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, 23 de novembro de 2004.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATORA

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR