

**0080 I. N °** - 206977.0010/04-9  
**AUTUADO** - AUTO POSTO VÁRZEA NOVA LTDA.  
**AUTUANTE** - MARCO ANTÔNIO COUTO FERREIRA  
**ORIGEM** - INFRAZ JACOBINA  
**INTERNET** - 23.03.2006

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

#### ACORDÃO JJF Nº 0080-01/06

**EMENTA.** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMBUSTÍVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Constatada diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, se as mercadorias já saíram sem tributação, deve ser exigido o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhada de documentação fiscal e o imposto por antecipação de responsabilidade do próprio sujeito passivo. Autuado comprova descaber parte da acusação fiscal. Infrações parcialmente caracterizadas. **c)** SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. MERCADORIAS ISENTAS E/OU NÃO TRIBUTÁVEIS. MULTA. A multa deve ser aplicada pelo fato em si, não por exercício. Infração parcialmente caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/09/2004, imputa ao autuado as seguintes infrações:

01. falta de emissão de documentos fiscais, e conseqüentemente da respectiva escrituração nas operações de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, no exercício de 2001, aplicando multa no valor de R\$ 40,00.
02. falta de recolhimento de imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício de 2002, exigindo ICMS no valor de R\$ 27.186,42;
03. falta de recolhimento de 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, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício de 2002, exigindo ICMS no valor de R\$ 9.411,23;
04. falta de emissão de documentos fiscais, e conseqüentemente da respectiva escrituração nas operações de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, nos exercícios de 2003 e 2004, aplicando multa no valor total de R\$ 100,00;

05. falta de recolhimento de imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros 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 estoques por espécie de mercadorias nos exercícios de 2003 e 2004, exigindo ICMS no valor total de R\$ 18.001,79;
06. falta de recolhimento de 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, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios de 2003 e 2004, exigindo ICMS no valor total de R\$ 5.017,75.

O autuado, às fls. 205 a 212, através de seu representante legalmente constituído, apresentou defesa, onde refutou integralmente as exigências consubstanciadas nas infrações 02, 03, 05 e 06, alegando que só realiza operações internas, tanto de saídas quanto de entradas, não tendo nenhuma responsabilidade pelo pagamento do imposto, por se tratar de produtos em que o ICMS é pago pelo industrial refinador, nos casos de gasolina e óleo diesel, ou pelo distribuidor, no caso do álcool combustível, encerrando a fase de tributação, nos termos dos arts. 356 e 512-A, I, “a” e “b”, do RICMS/97, os quais transcreveu.

Alegou que no levantamento o autuante tomou como base para formação das infrações acima citadas as notas fiscais de entradas como base para as entradas e como base para as saídas as quantidade indicadas nos bico das bombas, entendendo serem os elementos inconsistentes e inadequados à prática fiscal. Disse que possui cinco reservatórios, sendo três deles com capacidade para 15.000 litros cada, atendendo os bicos 01 a 04, e dois reservatórios com capacidade para 10.000 litros cada, atendendo os bicos 05 e 06. Geralmente os bicos 01 a 04 se destinam ao fornecimento de óleo diesel, os bicos 05 e 06 ao fornecimento de gasolina, podendo os bicos 01, 05 ou 06 ser destacado para fornecer álcool.

Afirmou que, nessas circunstâncias, é comum ocorrer o remanejamento emergencial de parte do estoque de um reservatório para outro, às vezes de milhares de litros de combustíveis, sendo a retirada feita através dos bicos, prática que compromete totalmente os levantamentos efetuados pelo autuante. Destacou também que realiza aferições em suas bombas diariamente, quando são retirados aproximadamente 100 litros de combustíveis de cada bomba através dos bicos, o qual retornam aos tanques, ficando essa operação sem nenhum registro e superdimensionando as saídas via bicos.

Asseverou que, com base nesses fatores, as saídas apuradas no levantamento quantitativo elaborado pelo autuante estão comprometidas e, por consequência a ação fiscal, tendo o mesmo adotado como “SAÍDAS COM N.F.” os dados que coletou nos bicos das bombas e relacionados em planilhas denominadas “SAÍDA DA BOMBA DE COMBUSTÍVEL”, sendo elementos absolutamente heterogêneos os dados referentes a saídas com notas fiscais e pelos bicos das bombas.

Apresentou relatório das notas fiscais emitidas no ano de 2002 (fl. 223), dizendo que, com a incorporação destes dados, o “DEMONSTRATIVO DO CÁLCULO DAS OMISSÕES” resultaria apenas em pequenos valores de omissão de saídas. Anexou o detalhamento mensal das saídas por produto (fls. 230 a 256), e, para detalhar ainda mais suas operações, seus relatórios de movimentação diária, por produto e por número das notas fiscais, dos meses 01/2002 a 03/2002 (fls. 258 a 315), destacando que seus relatórios são originados do Sistema Dinâmico com base no qual são geradas as informações do SINTEGRA entregues via internet, tendo apresentado somente três meses por economia processual, a título de exemplo, estando todo o seu arquivo à disposição da fiscalização e do CONSEF.

Juntou também planilha mensal das saídas por produto no exercício de 2003 (fls. 323 a 351), encontrando uma omissão de saídas de 8.528,069 litros, de acordo com estes dados.

Requeru a improcedência da autuação em relação às Infrações 02, 03, 05 e 06.

O autuante, às fls. 354 e 355, em sua informação fiscal afirmou que se baseou nas informações constantes nos LMC's (fls. 42 a 201), o qual é exigido pela ANP, tendo sido instituído pela Portaria DNC nº 26 (fls. 356 a 361), e tornado obrigatório para postos de combustíveis pelo art. 314, V c/c 324 do RICMS/97. Alegou que não existem evidências nem comprovações documentais de transferências de combustíveis de um tanque para outro através do bico da bomba, ressaltando que essa operação seria incomum e deveria constar no campo “observação” do LMC, e que o volume de combustível utilizado para aferições das bombas é normalmente de um litro, devendo ser escriturado no LMC, conforme legislação da ANP.

Opinou pela manutenção da autuação.

Em pauta suplementar (fl. 364), esta 1ª JJF deliberou que o processo fosse encaminhado a INFRAZ JACOBINA, para que o autuante adotasse as seguintes providências:

- 1) Elaborasse novo demonstrativo das omissões de entrada de mercadorias, considerando como entradas de mercadorias todas as quantidades lançadas a título de aferições no Livro de Movimentação de Combustíveis – LMC nos exercícios de 2002 a 2004;
- 2) Anexasse demonstrativo de apuração do preço médio das entradas em relação aos exercícios de 2003 e 2004;

Recomendou ainda que, após a diligência, deveria a Repartição Fazendária entregar ao contribuinte, mediante recibo, cópia do resultado da diligência realizada pelo autuante juntamente com seus anexos. Naquela oportunidade, deveria ser informado ao autuado da reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias, para, querendo, se manifestar nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante, para que elaborasse nova informação fiscal.

O autuante, à fl. 368, atendendo ao acima solicitado informou que após as alterações provenientes do lançamento dos montantes das aferições elaborou demonstrativo de débito, passando a infração 01 para: Exercício de 2001 e 2002 - multa no valor de R\$90,00; infração 02 - imposto no valor de R\$ 20.566,00; infração 03 – imposto no valor de R\$ 6.858,73; infração 04 – multa nos exercícios de 2003 e 2004, no valor de R\$100,00; infração 05 – imposto no valor de R\$ 12.007,70 e infração 06 – imposto nos valores de R\$521,07 e R\$ 3.342,94.

Como não houve reabertura do prazo de defesa, esta 1ª JJF, à fl. 403, retornou o processo à INFRAZ JACOBINA, para entrega ao autuado dos documentos, às fls. 368 a 398 dos autos, comunicando-lhe da reabertura do prazo de defesa.

Novamente, à fl. 409/410 o processo foi enviado à INFRAZ de origem, por não ter sido atendida a intimação, na forma como indicada por esta Junta de Julgamento, haja vista constar da referida intimação o seguinte termo: "... a comparecer a esta INFRAZ Jacobina, a contar da data do recebimento desta intimação, para tomar ciência da informação fiscal, conforme cópias anexas das folhas 368 a 398 do processo".

No atendimento ao solicitado, o autuado, às fls. 416/423, ratifica os mesmos termos alegados na defesa relacionados com o mérito das questões.

Alegou que da omissão de entradas de 52.372,10 litros de álcool, exercício de 2002, apontado na informação fiscal, como foi alegado em sua defesa, o autuado altera os produtos estocados nos tanques 4 e 5, que envolvem os bicos 5 e 6. No dia 28/02/2002 “zerou” o estoque de álcool, tendo o bico 6 apresentado uma leitura no fechamento de 848.365,8 litros, como se constava do LMC. No dia 01/03/2002, utilizou o tanque 5, bico 6, para estocagem de gasolina comum, fato que pode ser comprovado pela juntada de cópia do LMC daquele dia, onde consta aquela mesma leitura de 848.365,8 litros agora na abertura, só voltando a ser estocado o álcool, no dia 19/12/2002, como se verifica no LMC da data com a entrada de 3000 litros e uma leitura de 900.827,20 litros. Assim, pede uma especial atenção para as leituras destacadas de 848.365,80 litros e de 900.827,20 litros, haja vista que da planilha acima referida se

constata que se trata de saídas exclusivas de gasolina comum, passando o total de saídas de álcool, de 59.982,10 litros para 7.520,70 litros, eliminando a omissão de entradas para omissão de saídas de 89,3 litros.

Em relação às omissões de entradas de diesel, nos exercícios de 2002 e 2004, disse que o controle e o registro do estoque dos produtos é realizado de duas formas: por meio do LMC e por meio do Sistema Dinâmico, com base no qual são gerados os dados para o SINTEGRA. No ano de 2002 foi constatada expressiva divergência entre o estoque registrado num controle comparado com o registro do outro. Verificou-se que os dados do Sistema Dinâmico estavam fora da realidade, registrando um estoque de 87.894 litros de diesel quando a capacidade total de estocagem é de 65.000 litros para todos os produtos. Os três maiores tanques são reservados para estocagem de diesel possibilitando uma estocagem máxima da 45.000 litros do produto. Constatada a divergência, o autuado disse ter aplicado o mecanismo para correção, mesmo altamente oneroso e incorreto, sem causar prejuízo ao Erário Estadual, ao invés de comunicar o fato às autoridades passou a emitir cupom fiscal de saídas a fim de reduzir o seu estoque controlado pelo sistema dinâmico, até atingir a quantidade registrada no LMC.

Argumentou poder valer-se da possibilidade prevista no art. 145 do RPAF/99, para pedido de diligência, para verificar as alegações, mas não o faz apelando ao autuante que constate as razões e esclarecimentos apresentados, na certeza da desconstituição das exigências relacionadas com omissão de entradas de álcool em 2002 e diesel em 2002 e 2004.

Requeru a improcedência, em relação às infrações 02, 03, 05 e 06.

O autuante, à fl. 469, informou que revendo os lançamentos das saídas de álcool (tanque 05, bico 6) no período de 01/03/2002 a 19/12/2002, constatou um lapso nas quantidades apuradas, já que no período esse tanque foi utilizado na revenda de gasolina. A mercadoria álcool que originalmente apresentou omissão de entrada passou a apresentar omissão de saída, sendo essa nova omissão penalizada com multa de caráter formal (infração 04.05.03).

Já em relação ao levantamento das saídas de óleo diesel manteve seu posicionamento anterior, informando que os montantes lançados a título de estoque inicial e final são os constantes nos LMCs e não houve extração da capacidade de armazenagem no volume lançado a título de estoque de óleo diesel.

Elaborou novo demonstrativo de débito, conforme abaixo demonstrado:

Ocorrência	Vencimento	Infração	ICMS	% multa	Multa fixa
31/12/2001	09/01/2002	01	-		40,00
31/12/2002	09/01/2003	02	-		50,00
31/12/2002	09/01/2003	02	3.456,63	70%	-
31/12/2002	09/01/2003	03	1.436,56	60%	-
31/12/2003	09/01/2004	04	-		50,00
30/06/2004	09/07/2004	04	-		50,00
30/06/2004	09/07/2004	05	12.007,70	70%	
31/12/2003	09/01/2004	06	521,07	60%	
30/06/2004	09/07/2004	06	3.342,94	60%	

Dada ciência ao autuado do resultado da informação fiscal, no entanto, não consta dos autos manifestação do mesmo.

**VOTO**

O presente Auto de Infração imputa ao autuado as infrações de não ter recolhido imposto, na condição de responsável solidário e por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, e aplica multa pela falta de emissão de documentos fiscais, e consequentemente da respectiva escrituração, nas operações de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis, tudo apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, nos exercícios fechados de 2001 a 2003 e aberto, período de 01/01/2004 a 30/06/2004.

No mérito, constato que em relação às infrações 01 e 04, o autuante identificando omissão de saídas para os produtos: gasolina e diesel, no exercício de 2001; álcool e diesel, no exercício de 2003; gasolina, no exercício de 2004, tendo, inclusive, após revisão do lançamento, quando da informação fiscal, identificado equívoco no levantamento do item “álcool” no exercício de 2002, onde ficou demonstrado inexistir omissão de entradas do produto, e sim, diferença por omissão de saídas, tendo o autuado indicado multa por descumprimento de obrigação acessória, levando em conta os exercícios em que foram identificadas as omissões de saídas, sem observar que para tal descumprimento não existe previsão legal para aplicação de multa por exercício, e sim, pela ocorrência do fato em si, devendo, desta forma, serem reduzidas as multas, para aplicação da multa no valor de R\$ 50,00, prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96.

No tocante às infrações 02, 03, 05 e 06, o autuante atendendo a solicitado por esta Junta de Julgamento fiscal, revisou o lançamento reconhecendo a não inclusão das aferições desconsideradas no levantamento inicial, fato que decorreu da redução do valor do débito.

O autuado ao tomar ciência do novo valor reclamado se manifesta, demonstrando ter utilizado, no exercício de 2002, o mesmo tanque e bico para a comercialização de álcool e gasolina comum, fato confirmado, mediante a juntada de cópias dos LMCs que foi, inclusive, acolhido pelo autuante ao tomar ciência da manifestação e documentos juntados pelo autuado, tendo como resultado a conversão da diferença inicialmente apontada como omissão de entradas de “álcool” para diferença por omissão de saídas, descabendo a exigência do crédito reclamado, tendo sido refeito o novo demonstrativo de débito.

Já em relação à alegação do autuado de ter indicado saldo inicial e final de estoque de “óleo diesel” a mais que o de sua capacidade de armazenamento, ao fazer o seu controle pelo Sistema Dinâmico, não tem pertinência, haja vista que no levantamento realizado pelo autuante foram tomados como estoques inicial e final os indicados no LMC e no referido livro estes mantêm suas quantidades dentro do limite de sua capacidade de armazenamento do combustível. Valendo observar, inclusive, que foi dada ciência ao autuado, tendo este recebido cópia do resultado da informação do autuante e prazo de 10 (dez) dias para se manifestar, tendo silenciado.

O sujeito passivo exerce a atividade de revendedor varejista de combustíveis, estando obrigado a possuir e escriturar o Livro de Movimento de Combustíveis – LMC, em conformidade com o que dispõe o art. 314, V, do RICMS/97. A escrituração do referido livro deve ser feita diariamente com o lançamento de todo o volume diário vendido, inclusive, informados as aberturas e fechamentos de cada bomba (art. 324 do RICMS/97). O autuado está obrigado a manter em perfeito estado de funcionamento e conservação os medidores e tanques de armazenamento de sua propriedade e de terceiros, além de consignar no LMC todas as ocorrências, inclusive a modificação do método de medição dos tanques (Portaria ANP nº 116/00 e Portaria DNC nº 26/92). Assim, os trabalhos de Auditoria dos Estoques tomados como base os elementos constantes no Livro de Movimento de Combustíveis – LMC, por ser o livro idôneo para identificação no tocante ao controle dos estoques, retratam saídas diárias de combustíveis consignadas em suas bombas, além das quantidades existentes na abertura e fechamento, dia a dia. Estas quantidades somente podem ser desconstituídas por ocorrência de fatos alheios à vontade do contribuinte, a exemplo de pane no equipamento, desde que fique consignada nos autos a prova ocorrência do fato alegado.

Assim, analisando todas as peças processuais concluo deva ser mantido o resultado apontado pelo autuante, quando da sua última informação fiscal, apenas ressaltando que este ao apontador o valor do imposto devido em relação ao item “gasolina”, exercício 2003, indicou apenas o valor de R\$ 521,07 que corresponde ao valor devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, deixando de indicar o imposto devido na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, no valor de R\$ 1.389,59, tudo em relação à diferença por omissão de entradas de 3.253,10 litros de gasolina comum apurada no levantamento de estoques, no período de 01/01/03 a 31/12/03, devendo tal valor, ser incluído no total a ser exigido na presente ação fiscal, conforme demonstrativo de débito abaixo:

Infração	Alíquota	Data Ocorrência	Data Vencimento	Valor Auto de Infração - ICMS	Multa fixa indicada	ICMS remanescente	Multa fixa % multa aplicada
<b>01</b>	-	31/12/01	09/01/02		40,00	-	- -
<b>02</b>	-	31/12/02	09/01/02		50,00	-	- -
<b>02</b>	17%	31/12/02	09/01/02	27.186,42	-	3.456,63	- 70%
<b>03</b>	17%	31/12/02	09/01/03	9.411,23	-	1.436,58	- 60%
<b>04</b>	-	31/12/03	09/01/03		50,00	--	-
<b>04</b>	-	30/06/04	09/07/04		50,00		50,00
<b>05</b>	27%	31/12/03	09/01/04	5.041,20	0,00	1.389,59	- 70%
<b>05</b>	25%	30/06/04	09/07/04	12.960,59		12.007,70	- 70%
<b>06</b>	27%	31/12/03	09/01/04	1.409,52		521,07	- 60%
<b>06</b>	25%	30/06/04	09/07/04	3.608,23		3.342,94	- 60%
	-				<b>TOTAL</b>	<b>22.154,51</b>	- -

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, para exigir o imposto no valor de R\$22.154,51 e multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de R\$50,00, além dos acréscimos legais.

## 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 206977.0010/04-9, lavrado contra AUTO POSTO VÁRZEA NOVA LTDA., devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 22.154,51, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 5.300,59 e 70% sobre R\$ 16.853,92, previstas no art. 42, II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, e da multa no valor de R\$ 50,00, prevista no art. 42, XXII da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.534/02. Sala das Sessões do CONSEF, 20 de março de 2006, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9837/05.

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, 20 de março de 2006

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE/RELATORA

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - JULGADOR