

A. I. Nº - 280080.0075/06-6
AUTUADO - SOLL DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.
AUTUANTES - FRANCISCO NOBRE DE OLIVEIRA
ORIGEM - IFEP-DAT/SUL
INTERNET - 03.10.2006

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0286-01/06

EMENTA: ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Comprovado descaber a exigência do tributo. 2. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Infração não elidida. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. **b)** OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE VENDAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. As diferenças apontadas como sendo decorrentes de omissão de saídas após retificações foram convertidas para omissão de entradas. As diferenças apontadas como sendo diferenças por omissão de entradas situam-se dentro dos limites decorrentes da variação de temperatura, estabelecida pela ANP. Autuações insubsistentes. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SAÍDAS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO. Não foi atribuído nenhum valor no item da autuação. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não registradas. Comprovado descaber parte da aplicação da multa. Constam, ainda, documentos de simples remessa, tendo sido devidamente escrituradas as notas fiscais “mãe”, ou seja, as de vendas para entrega futura. Aplicado para esses casos a multa prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96. Infração parcialmente subsistente. 5. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS-DMA. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Infração não elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/03/2006, exige ICMS no valor de R\$219.322,11, além de multas no valor total de R\$16.567,11, pelos motivos abaixo relacionados:

Infração 01 - deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, mês novembro de 2003, no valor de R\$ 482,15;

Infração 02 - recolheu a menos ICMS em decorrência de desencontro entre os valores recolhidos e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, no mês de setembro de 2002, no valor de R\$0,08;

Infração 03 - falta de recolhimento do imposto, relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis, no exercício de 2002, no valor de R\$ 55.269,38;

Infração 04 - falta de recolhimento do imposto relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo dos estoques, nos exercícios de 2003 e 2004, no valor de R\$163.191,06;

Infração 05 - falta de recolhimento do imposto constatado pela diferença tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício de 2004, no valor de R\$ 379,44;

Infração 06 - falta de retenção e o conseqüente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e conseqüentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, no exercício de 2002. Não existe valor exigido;

Infração 07 – deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, deixando de registrar os documentos fiscais nºs 11749, 11782, 11807, 03028, 11579, 04073 e 08463, multa de 10%, no valor de R\$ 16.427,11;

Infração 08 – declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA – Declaração e Apuração Mensal do ICMS, no mês de dezembro de 2002, multa no valor de R\$ 140,00.

O autuado, às fls. 152 a 163, apresentou impugnação refutando integralmente cinco exigências (infrações 01, 03, 04, 05 e 07) e acatando as demais infrações por entender ser de pequena representatividade econômica, ou seja, os itens 02, 06 e 08 do Auto de Infração.

Na infração 01, alegou que o recolhimento foi feito num montante acima do devido, no valor de R\$ 5.089,16, sendo R\$4.987,37 do ICMS normal e R\$ 101,79 do Adicional destinado ao Fundo da Pobreza.

Quanto à infração 03, argumentou que das omissões de saídas levantadas pelo autuante a diferença de 6.128 litros de álcool hidratado se refere a falta de inclusão das notas fiscais de saídas nºs 000094 e 000417, emitidas em 25/06/02 e 26/07/02, nas quantidades de 2.000 e 5.000 litros de álcool hidratado. Também, a diferença de 2.390 litros de diesel B apontada pelo fisco decorreu da não inclusão da nota fiscal nº 01199, de 27/09/02, na quantidade de 5.000 litros. Assim, as omissões de saídas transformaram-se em omissões de entradas.

Em relação à infração 4 alegou não se aplicar a presunção em que se baseou a fiscalização, já que o autuante não observou que os combustíveis estão sujeitos a variações de volume em razão da mudança de temperatura. Explicou que se determinado recipiente contendo combustível estiver num ambiente com temperatura de 15°C e for colocado em outro ambiente com temperatura de 30°C, haverá expansão volumétrica decorrente da variação de temperatura. E, no sentido de normatizar o fenômeno da dilatação ou da contração do volume dos combustíveis, a partir de entendimento técnico de que à temperatura 20°C não ocorrem variações volumétricas o Conselho

Nacional do Petróleo (CNP) editou a Resolução nº 6/70, disciplinando a forma de sua medição. Diz que o próprio CONSEF já tratou dessa matéria no julgamento do Auto de Infração nº 02782593/98, que resultou em decisão favorável ao contribuinte, conforme Acórdão JJF 0101-01/02, tendo a decisão da Junta sido acatada pela 2ª Câmara, no exame do Recurso de Ofício, que resultou no Acórdão CJF 0354-12/02, para a desconstituição de idêntica exigência que está posta na infração 04.

Argumentou, ainda, que em recente estudo sobre a matéria, foi elaborado o Parecer ASTEC nº 0031/2006, de 28/02/06, onde o revisor afirma que para viabilizar o comércio desses produtos e valorizar todas as operações comerciais e estabelecer os preços com os volumes referidos à temperatura de 20°C, o Ministério do Trabalho, Indústria e Comércio, através da Portaria 27/1959, adotou a temperatura de referência de 20°C para medição do petróleo e seus derivados líquidos. E é essa a temperatura de referência sobre a qual são feitas todas as transações de compra e venda na indústria do petróleo. E, que de acordo com o entendimento manifestado pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal deste Colegiado, Acórdão 0354-12/02, os números encontrados como omissão de entradas está abaixo do índice admitido como razoável pela legislação que regula a comercialização de combustíveis, não havendo, diferença a ser cobrada.

Asseverou ser essencial destacar que a gasolina A e o óleo diesel, adquiridos junto à Petrobrás, bem como, o álcool anidro e o álcool hidratado são adquiridos das usinas ou destilarias que são estocados no complexo de tancagem da Petrobrás Distribuidora que se encarrega do controle dos estoques, conferindo-lhe segurança, dada à reconhecida lisura e elevado conceito daquela estatal.

Disse ser necessária a demonstração da metodologia empregada pela Petrobras Distribuidora para controle da movimentação do combustível de responsabilidade ou propriedade do autuado e, para isso anexa diversos documentos emitidos pela Petrobras Distribuidora com a denominação de Resumo de Movimento por CIA, constando o detalhamento das quantidades, sendo duas de carregamento e duas de descarregamento. Tais quantidades são descritas em volumes: carregado ou descarregado, à temperatura ambiente e à temperatura de 20°C.

Trouxe exemplificação de situações em que a Petrobrás, no dia 01/09/2003, entregou de fato 6750 litros de álcool, no entanto, faturou 6712 litros, conforme nota fiscal nº 08141. Nessa situação o autuado vendeu 6750 litros. O mesmo ocorreu em relação ao recebimento de 40000 litros de diesel tipo B e o faturamento da Petrobrás foi de 39854 do produto, nota fiscal nº 082430. Também, de modo inverso ocorre nas entregas (descarregamento) que o autuado faz à mesma Petrobrás Distribuidora de álcool anidro para estocagem e posterior mistura com a gasolina A e produção da gasolina. Com base no mesmo “resumo” pode ser constatado que o autuado entregou 29.850 de álcool anidro, mas, a Petrobras só acatou o recebimento de 29.751, como se verifica da nota fiscal nº 05609, em razão do desconto processado por conta da adequação à temperatura de 20°C. Outras exemplificações foram trazidas aos autos, constando a indicação dos documentos e suas quantidades.

Concluiu que as diferenças apontadas como sendo omissão de entradas representam: para gasolina C do total de 142.355,84 litros tidos como omitidos nas entradas, representam 0,52% das saídas de 27.241.400 litros apurados no demonstrativo elaborado pelo autuante, num nível bem abaixo do limite máximo permitido de 2,4%. Os 80.133 litros de diesel representam 0,45% das saídas de 17.846.250 litros do produto.

Também, em relação à infração 05 que trata de omissão de entradas de 1.116 litros de álcool hidratado, este representa 0,25% do total das saídas de 442.454 litros dentro da margem de até 2,4% permitida.

Infração 07 – asseverou que as notas fiscais nºs 011749, 011782 e 11807, se referem a notas fiscais de simples remessa, podendo ser constatado às fls. 130/132 do PAF, que dizem respeito a uma nota original “nota mãe” nº011738 que está registrada no livro Registro de Entradas, também a nota

fiscal nº03028 está registrada no livro Registro de Entradas. As notas fiscais de nºs 011579 e 08463 se referem a simples remessas e estão acobertadas pelas notas fiscais nºs 01531 e 08426, respectivamente, e estão registradas no livro de Entradas.

Com relação às infrações 04 e 05 pede que seja dado tratamento isonômico, no que se relaciona com as variações volumétricas dos combustíveis, que se considera, põe por terra as omissões de entradas apuradas nas mesmas infrações.

Requeru seja determinada a desconstituição das infrações contestadas. Anexou documentos às fls. 165/264.

O autuante, às fls. 268 a 272, informou que no tocante às infrações 01 e 02 o, embora notificado, o autuado não apresentou as cópias de DAEs para comprovação dos recolhimentos, fazendo-o somente agora, no entanto, os DAEs apresentados se referem a código de receita estranha à movimentação do contribuinte (código 767 – ICMS – regime normal – Comunicações) e, pela proporcionalidade, não guardam relação com os lançamentos efetuados nos respectivos livros.

Os valores das infrações 03 a 07, decorreram do desenvolvimento do roteiro de estoque através do SAFA, ou seja, baseou-se em informações prestadas pelo autuado em arquivos magnéticos, em confronto com os lançamentos nos livros Registros de Entradas, Saídas, Apuração, Inventário e nos documentos fiscais de entradas e de saídas. Ao analisar as notas fiscais nºs 094, 417 e 1199, disse ter verificado que as mesmas foram registradas nos livros próprios, devendo ser acatadas para efeito de apuração das omissões de entradas e/ou saídas. Também esclareceu que o documento fiscal nº 1199 foi considerado no levantamento como sendo Gasolina C, ao invés de óleo diesel. E, em decorrência das citadas alterações elaborou novo demonstrativo o qual fez juntada a manifestação fiscal.

Entendeu que a jurisprudência acostada aos autos não tem o condão de afastar a regularidade do levantamento efetuado que apontou diferença por omissão de entradas e de saídas no levantamento quantitativo de estoques. No documento interno juntado pelo autuado denominado RESUMO DE MOVIMENTAÇÃO POR CIA, o autuado confessa ter conhecimento diário das diferenças apontadas, sendo que tais diferenças estão relacionadas a cada documento de entrada e de saída. Transcreveu o art. 201, IV, § 2º, I a V, do RICMS/97, dizendo caber ao autuado a adoção do procedimento referido na legislação tributária estadual e informa-los em arquivo magnético.

Informou que caberia ao autuado provar que as medições volumétricas correspondem exatamente às omissões apontadas no levantamento fiscal, não podendo ser acatado alguns relatórios a título exemplificativo quando se tem uma medição objetiva. E as teses formuladas pelo autuado, se aceitas, deixam uma brecha aberta aos controles da Fazenda Pública Estadual.

Infração 07 – esclareceu que a alegação de que as notas fiscais nºs 11749, 11782, 11807, 11579, 04073 e 08463, vinculam-se a notas anteriormente recebidas e que estas estão devidamente registradas, não afasta a acusação fiscal, já que não provou que as notas fiscais indicadas na autuação estejam lançadas no livro Registro de Entradas, como determina o art. 322 do RICMS/97. Já em relação a nota fiscal nº 03028, ficou comprovado o registro do documento, o qual acatou o argumento defensivo.

As infrações 02, 06 e 08, o autuado não se manifestou o que se presume, aceita como procedentes.

Disse estar juntando novo demonstrativo de débito acatando parte das alegações defensivas, no que se refere à apresentação das notas fiscais nºs 094, 417, 1199 e o registro da nota fiscal nº 03028.

Opinou pela manutenção parcial do Auto de Infração.

Ao tomar ciência da informação fiscal, o autuado às fls. 315 a 321, argumentou que em relação à infração 01, embora tenha demonstrado ter sido recolhido valor acima que o devido o autuante não acolheu a comprovação trazida aos autos, sob o fundamento de que o valor não guarda

relação com os lançamentos efetuados nos livros. Disse que recolheu a importância de R\$ 5.089,16 por não ter considerado, na ocasião, o seu saldo credor do mês anterior, no valor de R\$ 4.607,01, portanto, o valor recolhido de R\$ 5.089,16 não é aleatório, como se verifica do demonstrativo que anexou ao processo. Quanto a codificação da receita posta nos DAEs apresentados é uma circunstância puramente acessória, não anulando caráter econômico e essencial atinente à entrega de renda de propriedade do autuado, por meio de pagamento, em favor do Erário Estadual.

Na infração 03, argumentou que em relação a omissão de saídas de 112.472,89 litros de gasolina C, para o exercício de 2002, tal diferença não existe. Muito embora tenha requerido integralmente a desconstituição da infração, deixou de alegar uma incorreção detectada no levantamento quantitativo das entradas relativa a indevida inclusão da nota fiscal nº 109922 que consta relacionada no levantamento. A citada nota fiscal foi faturada contra a unidade do autuado em Itabuna, mas, de fato, a mercadoria, 109.469 litros de gasolina A se destinou à unidade SOLL Distribuidora de Petróleo Ltda, em São Francisco do Conde, com modificação processada pela fornecedora da mercadoria, a Petróleo Brasileiro S/A, nos termos da Carta Retificadora de 12/08/2002, bem como da cópia do livro Registro de Entradas da unidade de São Francisco do Conde de agosto de 2002, onde o documento fiscal foi escriturado.

Observou que o levantamento das entradas de gasolina A é feito com base nas notas fiscais de entradas, enquanto que o total das entradas de gasolina C é estimado com base num cálculo que leva em conta àquelas entradas de gasolina A e as entradas de álcool anidro, cuja mistura resulta na gasolina C. Considerando o mesmo documento do autuante denominado Conciliação Fiscal, disse ter processado novo cálculo excluindo do quadro denominado Mistura Álcool Gasolina, a quantidade de 109.469 litros de gasolina A, relativos à nota fiscal nº 109922, incluída indevidamente, resultando num novo total de entradas de gasolina C, passando o total das entradas de 5.247.572,69 litros para 5.101.615,26 litros. Do resultado a diferença de omissão de saídas apurada de 112.472,89 litros de gasolina C passou para omissão de entradas de 33.484,74 litros do produto. E, que a infração fica desconstituída pelas mesmas razões apresentadas na defesa, relacionadas com a alteração volumétrica que sofrem os combustíveis.

Assevera ser impossível não se valer das experiências do próprio CONSEF, no exame anterior da mesma matéria, e, a título de registro disse já existem precedentes nas cortes de julgamentos mais credenciadas, trazendo, inclusive texto da obra: Do Espírito das Leis (São Paulo, Editora Martin Claret, 2002, p.85). Discordou dos argumentos do autuante, no que se refere ao art. 201 do RICMS/97, alegando que o citado artigo está voltado a necessidade da emissão de documentos fiscais quando ocorre insuficiência ou diferença nos preços, volume ou peso das mercadorias, enquanto que o enfoque no caso da autuação diz respeito às entradas de combustíveis.

Disse não ter intenção de adentrar na questão relacionada com eventual conflito de competência entre a legislação federal e a legislação estadual, apenas lembra que a primeira tem forte influência sobre os procedimentos adotados pelos agentes econômicos que atuam no mercado de combustíveis, tendo na esfera federal uma agência reguladora do setor, a ANP – Agência Nacional de Petróleo.

No tocante a divergência nas entradas decorrentes dos ajustes de diferença de temperatura, o CONSEF, por meio da 2ª JF, Acórdão JF 0210-02/06, examinando recentemente mais um processo, concluiu pela desconstituição do feito.

Quanto à infração 07, disse ter demonstrado que os documentos fiscais relacionados na autuação dizem respeito a notas fiscais de simples remessa, sendo que as notas fiscais originais, que a elas deram origem estão devidamente registradas, não cabendo a cobrança do imposto pelo eventual descumprimento de procedimento complementar e absolutamente acessório. O fato econômico,

gerador das ocorrências, está registrado. Assim, gerar renda pública como pretende o autuado, teria uma absurda origem no vazio econômico, com forte conteúdo confiscatório.

Manteve o pedido de desconstituição das infrações 01, 03, 04, 05 e 07, ao tempo que acatou as exigências definidas como infrações 02, 06 e 08.

VOTO

Analisando as peças processuais temos o seguinte:

Infração 01 – Apesar da indicação equivocada do código da receita, o autuado comprova ter efetuado o recolhimento do imposto devido no mês de novembro de 2003, inclusive, em valor superior ao efetivamente devido, já que deixou de computar o valor do saldo credor existente na conta corrente fiscal, na quantia de R\$ 4.607,01, para deduzir do valor apontado como saldo devedor do referido mês R\$ 5.089,16, que resultaria na quantia a recolher de R\$ 482,15, valor exigido na presente autuação. Ocorre que o impugnante, traz aos autos cópias reprográficas de comprovantes de recolhimento do imposto (DAES) regime normal, no valor de R\$ 4.987,37 e relativo a Fundo Pobreza, no valor de R\$ 101,79, totalizando a quantia de R\$ 5.089,16. Desta forma, concluo pelo descabimento da exigência do tributo.

Na infração 02, foi exigido imposto em razão de desencontro entre o valor recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração, no valor de R\$ 0,08, no mês de setembro de 2002. O impugnante inicialmente alega que por se tratar de valor irrisório deixa de se pronunciar, no entanto, ao se manifestar quando do resultado da informação fiscal, acolhe a exigência do tributo. Mantida a ação fiscal.

Os valores apontados nas infrações 03 a 05, dizem respeito a realização do roteiro de Auditoria dos Estoques, nos exercícios de 2002 a 2004.

No tocante a infração 03, em que foi inicialmente detectada diferença por omissão de saídas de gasolina C, óleo diesel B e álcool hidratado, o autuado traz ao processo a comprovação de que não haviam sido incluídos no levantamento, os documentos fiscais de saídas de nºs 000094 e 000417, emitidas em 25/06/02 e 26/07/02, nas quantidades de 2.000 e 5.000 litros de álcool hidratado e a nota fiscal nº 01199, de 27/09/02, na quantidade de 5.000 litros de óleo diesel, descabendo as omissões inicialmente detectadas.

Quando da manifestação a respeito da informação fiscal, o autuado traz ao processo a comprovação de ter sido incluída, indevidamente, a nota fiscal nº 109922, no levantamento quantitativo das entradas de gasolina tipo C, referente a 109.469 litros de gasolina tipo A que se destinou à unidade SOLL Distribuidora de Petróleo LTDA, em São Francisco do Conde, com modificação processada pela fornecedora, Petróleo Brasileiro S/A, nos termos da Carta Retificadora de 12/08/2002, bem como da cópia do livro Registro de Entradas da unidade de São Francisco de Conde de agosto de 2002, cujas cópias reprográficas dos documentos e da folha do referido livro foram anexados aos autos.

Também, o autuado, demonstra, tomando por base o mesmo critério adotado pelo autuante, que a diferença apontada inicialmente como decorrente de omissão de saídas passa para omissão de entradas na quantidade de 33.484,74 litros. Na apuração do novo cálculo foi excluída do quadro denominado Mistura Álcool Gasolina, a quantidade de 109.469 litros de gasolina A, relativos à nota fiscal nº 109922, passando o total das entradas de 5.247.572,69 litros para 5.101.615,26 litros.

Assim, considerando que a diferença apontada na infração 03 ficou comprovada se tratar de diferença decorrente de omissão de entradas, como acima apontado e, se trata da mesma situação constatada nas infrações 04 e 05, passarei a analisá-las conjuntamente.

Todo o questionamento do autuado é para demonstrar que as diferenças apontadas a título de omissão de entradas dizem respeito ao fato dos combustíveis estarem sujeitos a variações de

volume em razão da mudança de temperatura. E, para normatizar o fenômeno da dilatação ou da contração do volume dos combustíveis, a partir de entendimento técnico de que estando o combustível a temperatura 20°C não ocorreriam variações volumétricas, o Conselho Nacional do Petróleo (CNP) editou a Resolução nº 6/70, disciplinando a forma de sua medição. E, que, neste sentido o CONSEF, na 1ª e 2ª Instância Administrativa, já tratou de matéria idêntica, resultando em decisão favorável ao contribuinte.

Também, anexou aos autos cópia reprográfica do Parecer ASTEC nº 0031/2006, de 28/02/06, às fls. 195 a 199 dos autos, que trata de Auto de Infração nº 206900.0053/04-8, lavrado contra estabelecimento pertencente a empresa SOLL Distribuidora de Petróleo Ltda., e diz respeito a adoção do roteiro de Auditoria dos Estoques, tendo sido identificado diferença por omissão de entradas de combustíveis (gasolina e óleo diesel).

Consta do citado parecer solicitação da 2ª Junta de Julgamento Fiscal para que o revisor fiscal revise os cálculos realizados pelo autuante, unificando os dados relativos a óleo diesel B e óleo diesel aditivado, se for o caso; considerar nos cálculos das diferenças, se fosse o caso, os índices de perdas admitidos pelos órgãos competentes no âmbito federal ou agências reguladoras e; compatibilizar os resultados com o regramento estatuído na Portaria nº 445/98.

Naquele parecer, o auditor designado informa que as distribuidoras de combustíveis quando adquirem produtos sujeitos à expansão ou retração em razão de temperatura ambiente, a refinaria de petróleo e as usinas de álcool faturam os produtos a uma temperatura de 20°C, independentemente da real temperatura a que fisicamente o produto esteja sendo expedido. E que o procedimento é o adotado pela Petróleo Brasileiro S.A. Cita como exemplo: se no momento do embarque do produto a temperatura é de 35°, o faturamento se realiza considerando a medição de 20°, de modo que, ao ser desembarcado o produto, como a temperatura dificilmente será igual à temperatura existente no momento do embarque, tendo em vista a localização da distribuidora na Região Nordeste, a distribuidora terá fisicamente uma quantidade maior de combustíveis em relação àquele que foi faturado. Ao final, esclarece que, em virtude desse fato, haveria uma omissão de entradas. Também afirma ter adotado, naquele caso examinado, o limitador estabelecido pela Portaria DNC nº 26/92, de 0,6%, apesar de tal portaria não incluir as distribuidoras de combustíveis, já que trata apenas de aplicação do percentual de 0,6% aos postos revendedores.

Esclarece o revisor, no parecer ASTEC 0031/2006, que o Ministério do Trabalho, Indústria e Comércio, através da Portaria nº 27/1959, para viabilizar o comércio destes produtos e valorizar todas as operações comercializadas e estabelecer os preços com os volumes referidos à temperatura de 20°C, adotou a temperatura de referência de 20°C, para medição do petróleo e seus derivados líquidos. E, é essa a temperatura de referência, sobre a qual são feitas as transações de compras e vendas na indústria do petróleo, em todo Território Nacional, o controle das sobras e faltas, e a determinação com a menor incerteza possível dos volumes recebidos, armazenados e transportados. Para se medir a altura de produto num tanque, com a finalidade de determinar o volume nele contido, se faz necessário também medir a temperatura na qual o produto se encontra armazenado, e corrigir o volume à temperatura ambiente para a temperatura à 20°C.

O Conselho Nacional do Petróleo (CNP) adotou critério idêntico, para corrigir o volume à temperatura ambiente para a temperatura de referência a 20°C, mediante a Resolução nº 6/70, que aprovou para uso em todo o território nacional, na comercialização dos derivados do petróleo, a Tabela nº 2, para correção de volume para 20°C, elaborada pela Petrobrás, após estudos em colaboração com o Instituto Nacional de Pesos e Medidas (INPM).

Informa, ainda, no parecer acima indicado que, para se obter o fator de correção de volume é necessário coletar uma amostra representativa do produto armazenado no tanque e efetuar o ensaio de determinação da densidade, registrando a temperatura na qual foi medida a densidade

e, com essas duas informações, entra na Tabela nº 1 do CNP, e determinar a densidade da amostra a 20°C. Com a densidade da amostra referida a 20°C e a temperatura média do produto no interior do tanque, utilizar a Tabela nº 2.

Ao final, o auditor revisor esclarece não dispor dos dados referentes à densidade, temperatura e umidade relativa do ar do produto comercializado à época, para aplicar os fatores de correção. E, de acordo com o entendimento manifestado pela 2ª Câmara no Acórdão CJF 0354-12/02, não haveria diferença a ser cobrada.

Constato que esta 1ª JF, mediante Acórdão JF nº 0101-01/02, decidiu em matéria idêntica a aqui examinada e por unanimidade, tendo, inclusive, a 2ª Instância Administrativa, em Recurso de Ofício, decidido também por unanimidade, através do Acórdão CJF nº 0354-12/02, não prover a decisão recorrida, ou seja, manteve a decisão prolatada pela 1ª JF que decidiu pelo descabimento da exigência do crédito tributário por ter sido constatado que a diferença apontada como sendo omissão de entradas de mercadorias, ou seja, as diferenças por entradas de mercadorias sem o devido documento comprobatório de sua origem, era em quantidade inferior ao percentual estabelecido pelo órgão controlador em relação a combustíveis.

Neste sentido, passo a transcrever parte do voto prolatado pelo relator da 1ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JF 0101-01/02) e parte do voto da Câmara de Julgamento Fiscal (Acórdão CJF nº 0354-12/02), conforme a seguir:

Parte do voto - Acórdão JF nº 0101-01/02:

Quanto aos itens 2º, 3º e 4º, ficou patente, após a análise efetuada pela ASTEC, que não há diferença de imposto a ser cobrada, quer a título de antecipação tributária, quer a título de omissão de receita ou de saídas de mercadorias. A ASTEC, analisando as diferenças com base nos critérios adotados pela Agência Nacional de Petróleo, pelo Instituto Nacional de Pesos e Medidas e pela Petrobrás para determinação das variações volumétricas de combustíveis, através de portarias, resoluções e tabelas de conversão, conclui que, embora não sendo, agora, possível determinar as condições climáticas da época dos fatos considerados, a variação volumétrica do óleo diesel e do álcool hidratado estão dentro dos padrões estabelecidos pelo órgão regulador. O único produto cuja diferença está acima do padrão é a gasolina, pois a variação verificada foi de 2,55%, e o padrão prevê o índice de 2,4%. Porém a própria ASTEC ressalva que não teve como considerar todas as variáveis técnicas (densidade, umidade relativa do ar, etc., além dos fatores relacionados a armazenagem, transporte e manuseio), baseando-se apenas na temperatura (constante) de 35° C.

O levantamento quantitativo neste caso foi feito levando-se em conta as quantidades acusadas nos documentos de entradas e saídas, mediante simples operações aritméticas. Combustíveis, como outros produtos químicos correlatos, sofrem variações volumétricas conforme a densidade do produto, pressão atmosférica, temperatura, umidade relativa do ar, e outros fatores técnicos. Existem tabelas de conversão para o cálculo das medições precisas. O cidadão comum, ao abastecer o seu veículo à noite, quando a temperatura está mais baixa, leva no tanque do seu automóvel maior quantidade de combustível do que levaria se o fizesse ao meio-dia, por exemplo. Os combustíveis se expandem e se contraem com a temperatura.

Concordo com os argumentos da defesa. As diferenças são desprezíveis, encontram-se dentro dos limites de razoabilidade fixados pelo órgão federal de controle dos produtos em questão. Isso ocorre inclusive com a gasolina, em que a variação verificada foi de 2,55%, sendo de 2,4% o padrão de normalidade. A diferença, ínfima, justifica-se pelo que foi dito pelo auditor fiscal que fez os cálculos, por determinação da ASTEC, haja vista que ele, não dispondo de todas as variáveis técnicas da época

dos fatos reais (densidade, umidade relativa do ar, etc., além dos fatores relacionados a armazenagem, transporte e manuseio), apenas se baseou na temperatura, e mesmo assim considerando-a constante, em 35° C.

Não subsistem, por conseguinte, as imputações formuladas nos itens 2º, 3º e 4º do Auto de Infração.

Parte do voto – Acórdão CJF nº 0354-12/02:

Analiso, primeiramente, o Recurso de Ofício.

Concluo que a Decisão Recorrida está correta, pois em relação ao item 1 o próprio autuante reconheceu a sua improcedência e quanto aos itens 2, 3 e 4 ficou patente, após a análise efetuada pela ASTEC, que não há diferença de imposto a ser cobrada, quer a título de antecipação tributária, quer a título de omissão de receita ou de saídas de mercadorias, pois a variação volumétrica do óleo diesel e do álcool hidratado estão dentro dos padrões estabelecidos pelo órgão regulador, e o único produto cuja diferença está acima do padrão é a gasolina, mas a variação verificada foi de 2,55%, e o padrão prevê o índice de 2,4%, sendo que a própria ASTEC ressaltou que não teve como considerar todas as variáveis técnicas (densidade, umidade relativa do ar, etc., além dos fatores relacionados a armazenagem, transporte e manuseio), baseando-se apenas na temperatura (constante) de 35° C.

Ante os elementos juntados aos autos e, considerando como paradigma decisão deste colegiado, mediante Acórdão CJF nº 0354-12/02, acima transcrito parte do voto, as diferenças apontadas como omissão de entradas de gasolina tipo C, nos exercícios de 2002, 2003 e 2004, representam 0,65%, 1,19% e 0,59%, respectivamente, em relação ao total das saídas em cada exercício, assim como a omissão de entrada identificada no item óleo diesel representou 0,44% e 0,45%, nos exercícios de 2003 e 2004, em relação ao total das saídas em cada exercício, bem como o item álcool hidratado, representou uma diferença de 0,25%, no exercício de 2004, em relação ao total das saídas daquele exercício, concluo não haver diferença a ser exigida, por entender que em razão da variação volumétrica, densidade, umidade do ar e outros fatores relacionados com o manuseio dos combustíveis é razoável a aceitação de que tais diferenças não representam existência de aquisições sem documentação fiscal comprobatória. Assim, concluo pelo descabimento da exigência do tributo em relação aos itens 3 a 5 dos autos.

Apesar de constar no Auto de Infração a infração 06 como sendo decorrente de falta de retenção e recolhimento do imposto, na condição de contribuinte substituto, não consta indicação de valor base de cálculo, nem valor de imposto a ser exigido. Desta forma, não há o que ser analisado em relação a este item da autuação.

Na infração 07, foi aplicada multa de 10% sobre o valor de mercadorias sujeitas a tributação, por não se encontrarem devidamente escrituradas nos livros fiscais, tendo sido indicadas as notas fiscais nºs 11749, 11782, 11807, 03028, 11579, 04073 e 08463.

O sujeito passivo trouxe aos autos a comprovação de que a nota fiscal nº 03028 foi devidamente escriturada no livro Registro de Entradas, no mês de outubro de 2002. Também comprova que os documentos fiscais nºs 11749, 11782, 11807, 11579 e 08463, se referem a notas fiscais de simples remessa, onde constam identificados os números das notas fiscais emitidas anteriormente, a título de “venda para entrega futura” identificadas como sendo de nºs 11738, 11531 e 08426, devidamente registradas no livro Registro de Entradas, tendo sido, inclusive, anexado ao processo cópias reprográficas de folhas do livro Registro de Entradas e dos documentos fiscais, cuja natureza da operação se referem as “venda para entrega futura”.

Neste sentido, entendo que a falta de lançamento, no livro Registro de Entradas dos documentos emitidos a título de simples remessa, desde que comprovada a escrituração da nota fiscal “mãe”,

relativa à totalidade das operações realizadas (venda para entrega futura), não se aplica à falta de escrituração como tipificada no dispositivo legal previsto no art. 42, IX, da lei nº 7.014/96, haja vista que a finalidade da aplicação da penalidade de 10% sobre o valor das mercadorias adquiridas sem o devido registro na escrita fiscal, não foi alcançado, já que as operações foram devidamente escrituradas quando do faturamento para entrega futura, pelo remetente, das mercadorias, objeto das notas fiscais emitidas para simples remessa. Assim, entendo, que o descumprimento da obrigação acessória é passível da penalidade de R\$ 50,00, com previsão legal disposta no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96, no tocante a não escrituração dos documentos fiscais de simples remessa de nºs 11749, 11782, 11807, 11579 e 08463.

Silencia quanto ao documento fiscal nº 04073 e o documento não se refere a simples remessa, e sim, a aquisição (CFOP 6101) de 31.894 litros de álcool hidratado a Albesa Alcooleira Boa Esperança S/A, em julho de 2003, no valor de R\$ 22.470,92. Mantida a multa aplicada de 10%, no valor de R\$ 2.247,08.

Assim, o item da autuação fica mantido parcialmente para serem aplicadas as multas nos valores de R\$ 2.247,08 e R\$ 50,00.

Na infração 08, foi aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória, decorrente de declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA relativa ao mês de dezembro de 2002. Não houve questionamento quanto a citada irregularidade, tendo sido, inclusive, objeto de reconhecimento expresso da infração. Mantida a multa aplicada, no valor de R\$ 140,00.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

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 **280080.0075/06-6**, lavrado contra **SOLL DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$0,08**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, II, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multas no valor total de **R\$2.437,08**, previstas no art. 42, IX, XVIII, “c” e XXII, do mesmo Diploma legal, com os acréscimos moratórios estabelecidos 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, 31 de agosto de 2006.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE/RELATORA

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - JULGADOR