

A. I. Nº - 269369.0801/09-1  
AUTUADO - POMAL POSTO MALACARNE LTDA.  
AUTUANTE - CARLOS ALBERTO FISCHBORN  
ORIGEM - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
INTERNET - 14.09.10

**4<sup>a</sup>JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0269-04/10**

**EMENTA: ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. GASOLINA, ÓLEO DIESEL e ÁLCOOL. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, além do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Infrações caracterizadas. Rejeitadas as preliminares argüidas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 01/09/2009, refere-se à exigência de R\$ 68.378,80 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 70%, tendo em vista a constatação 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 estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado de 2008. Valor do débito: R\$30.336,82.
2. Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido de acordo com os percentuais de MVA, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, no exercício fechado de 2008. Valor do débito: R\$8.485,90.
3. 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 estoques por espécie de mercadorias, em exercício aberto – junho de 2009. Valor do débito: R\$ 22.464,68.
4. Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido de acordo com os percentuais de MVA, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento 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, em exercício aberto – junho de 2009. Valor do débito: R\$7.091,40.

O autuado, por meio de advogado, com Procuração anexa, fl. 132  
106 a 125), argüindo-a tempestiva e que o autuante fundamenta o

estoques, extraíndo valores dos livros LMC e Inventário, procedimento normalmente realizado nas ações fiscais junto aos postos revendedores de combustíveis e que devem ser observados os valores de aferições diárias de 20 litros de combustível para cada bico de bombas existentes no posto, quantidade que deve ser deduzida dos encerrantes, a fim de não gerar dupla contagem de saída de combustível.

Explica que quando o autuante considera as quantidades auferidas (H), as entradas (E), ganhos decorrentes da temperatura (Q), subtraídas de saídas dos encerrantes (C); nesse caso está deixando de deduzir do próprio encerrante as saídas utilizadas na aferição. Diz que o Auditor considera, assim, que as quantidades auferidas retornam para os tanques e porque saíram, devem ser deduzidas dos encerrantes, mas esquece que saem duas vezes.

Diz que deve ser deduzido das entradas sem notas fiscais, 7.300 litros de óleo diesel por cada 8 bombas, resultando num montante de 58.400 litros de óleo diesel e, dessa forma, teria constatado que o contribuinte não adquiriu 01 litro sequer de combustível sem documento fiscal.

Argúi que o preposto fiscal inovou no procedimento de auditoria e afrontou os princípios da segurança jurídica e da isonomia, à medida que apenas o autuado sofreu roteiro de fiscalização com a utilização de método que desconsidera as aferições. Discorre sobre o princípio da isonomia na auditoria realizada, citando Hugo de Brito Machado, as limitações do poder de tributar, art. 140, CF/88, acórdãos do CONSEF.

Alega ainda afronta à legalidade, uma vez que não foi observado preceito da ANP que determina as aferições diárias de 20 litros para exame. Discorre também acerca do princípio legal, expresso no art. 5º, II, art. 37 e art. 150, I, CF/88, enfatizando que o mesmo encontra-se descrito no art. 2º, RPAF/BA, a doutrina de Celso Ribeiro Bastos, Maria Sylvia Zanella di Pietro e novos acórdãos do CONSEF.

Reitera sobre a inexistência da “omissão de saída” descrita no demonstrativo fiscal considerando que na omissão de entrada de 59.233 litros de óleo diesel, o fiscal não efetuou a dedução de 58.400 litros do diesel auferidos durante o ano nas 08 bombas. Insiste na existência de ganhos decorrentes da variação da temperatura que aumenta a quantidade da saída tornando a diferença de menos 1.000 litros irrelevante no universo de 10.000.000 litros comercializados pelo autuado.

Pede assim, a improcedência do auto de infração, trazendo à colação, diversos outros acórdãos de decisões emanadas do CONSEF, em socorro de sua tese.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 150 a 151 dos autos, sumariza as alegações defensivas e argumenta a sua improcedência. Diz que todos os valores lançados como aferição no LMC da empresa foram devidamente computados no levantamento fiscal. Ocorre que, em vários dias, não há lançamentos de aferições no livro fiscal do autuado.

Afirma que em 2008 a quantidade de aferições constantes do PAF corresponde à soma das aferições lançadas no demonstrativo de fl. 15, ou seja: 61.973 litros; em 2009, a soma das aferições alcançou 10.227 litros, sendo a quantidade constante na fl. 34 do PAF, para óleo diesel.

Informa ainda que gasolina comum, em 2008, a quantidade constante no PAF, fl. 48, foi a mesma extraída do LMC e totalizou 11.0989,50 litros; em 2009, de janeiro a junho, consta à fl. 70 do PAF, a mesma quantidade de 1.172 litros de gasolina capturada do LMC.

Finaliza pela manutenção da autuação.

## VOTO

Versa o presente Auto de Infração de exigência de ICMS em decorrência da entrada de combustíveis (óleo diesel e gasolina) desacompanhada da documentação fiscal, constatada em levantamento quantitativo de estoques, em exercício fechado (2008) e aberto (06/2009).

Em sede preliminar, argui o autuado que o procedimento de audit

segurança jurídica, da isonomia e da legalidade à medida que teria

desconsiderando as aferições, unicamente contra esse estabelecimento e sem a observação dos preceitos estabelecidos na ANP.

Inexiste no procedimento fiscal qualquer elemento que autorize a nulidade do presente auto de infração; não há a alegada insegurança jurídica na determinação da infração e o autuado pode exercer com liberdade o direito a ampla defesa e o contraditório, fazendo serem conhecidas todas as suas alegações, em atendimento, inclusive, à verdade material. Não houve ofensa ao princípio da legalidade, tampouco os acórdãos trazidos aos autos dizem respeito à presente lide. Constatou a existência dos elementos fundamentais na constituição do presente lançamento tributário e o pedido não encontra amparo nas hipóteses do art. 18 do RPAF BA.

Posto isso, correta formalmente a peça fiscal apresentada, rejeitando-se a preliminar argüida.

No mérito, exige-se a falta de recolhimento de imposto por responsabilidade solidária, tendo em vista a aquisição de combustíveis, mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, além do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, em função do valor acrescido, desacompanhada da documentação fiscal, sem a respectiva escrituração das entradas e apurada através de levantamento quantitativo, nos termos da Portaria 445/98.

A infração foi apurada mediante a verificação dos registros em livros fiscais, medição de tanques de combustíveis, leitura de totalizadores das bombas medidoras e encerrantes, tudo de acordo com os demonstrativos acostados aos autos, às fls. 14 a 90.

A discussão está centrada nos valores de aferições diárias de 20 litros de combustível para cada bico de bombas existente no posto, cuja quantidade, segundo o autuado, resulta num montante de 58.400 litros de óleo diesel, equivalente a 7.300 litros de óleo diesel por cada 8 bombas, e que deve ser deduzido dos encerrantes.

A seu turno, argumenta o Auditor Fiscal que os valores de aferições, nos dias consignados no LMC, foram computados no levantamento fiscal.

Com relação às aferições é oportuno observar que tais procedimentos consistem na comparação entre o volume efetivamente bombeado através dos bicos e aquele que aparece nos encerrantes das bombas. Para tal é utilizado um vasilhame de 20 (vinte) litros que será completado com o combustível através do bico que se deseja aferir.

No processo de aferição o combustível passa pelo medidor e depois é devolvido ao tanque, o procedimento altera a relação entre estoque e saída do produto, sendo necessário o ajuste das quantidades, de modo a não se apurar uma entrada indevida em razão do retorno do combustível ao tanque.

Em realidade, as aferições das bombas medidoras de combustíveis consistem numa inspeção geral de conservação dos instrumentos, na determinação de erros de vazão máximo e mínimo admissíveis na medição de 20 litros de combustível, nos termos da Portaria 23/85, do Instituto Nacional de Metrologia, Normalização e Qualidade Industrial – INMETRO Segundo a Resolução ANP 09/07, o Revendedor Varejista deve possuir e manter calibrados em perfeito estado a Medida padrão de 20 litros.

Na prática, apesar de inexistir qualquer imposição de aferições diárias de 20 litros de combustível pela ANP, os postos de combustíveis têm efetuado o registro no Livro de Movimentação de Combustíveis – LMC correspondente a aferição diária na medida padrão de 20 litros.

No caso concreto, a impugnante em sua peça alega que as diferenças apontadas pelo Fisco com relação ao óleo diesel correspondem às medições feitas, totalizando 7.300 litros (20 x 365 dias) por cada uma das 08 bicos, totalizando 58.400 litros, num processo de aferição autorizado pelo INMETRO, sendo que apenas uma parcela dessas aferições está lançada no seu Livro de Movimentação de Combustíveis – LMC (Portaria DNC 26/92), no pre os demonstrativos apensados aos autos, verifico que as aferições diárias

consignadas no levantamento fiscal, agregando-se tais volumes às entradas de combustível, reduzindo de igual modo o volume de aquisições desacompanhado de documento fiscal.

Incabível a pretensão do autuado de aproveitamento das aferições de 58.400 litros de diesel porque não há nos autos quaisquer comprovantes acerca da origem dos dados que instruam a pretensão defensiva, nem houve lançamento no tempo oportuno, pois é certo que as aferições são efetuadas regularmente, e seu resultado deve ser imediatamente lançado no LMC, ao término das aferições, para efeito de quantificá-las e, assim, atribuir-lhes o exato valor.

É cediço que o Livro de Movimentação de Combustível, instituído pelo Departamento Nacional de Combustíveis (DNC), conforme modelo por ele aprovado, 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, RICMS/BA.

Posto isso, procedente é o lançamento, consideradas as aferições que o autuado registrou no LMC restando comprovada a omissão de entradas em levantamento quantitativo, conforme constam dos demonstrativos de fls. 16/49 para o óleo diesel e gasolina, nos valores de R\$ 30.336,82 (2008) e R\$ 22.464,68 (jun 2009), nos termos dos artigos art. 10, inciso I, alínea “a”, Portaria 445/98 e art. 39, V do RICMS/BA, bem como caracterizada a exigência e devido o imposto apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos no Anexo 88 do RICMS/BA relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada, conforme constam do demonstrativo de fls. 16/49 para o óleo diesel e gasolina, no valor de R\$ 8.485,90 (2008) e R\$ 7.091,40 (jun 2009), nos termos do artigo art. 10, inciso I, alínea “b”, Portaria 445/98.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar PROCEDENTE o Auto de Infração nº 269369.0801/09-1, lavrado contra **POMAL POSTO MALACARNE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 68.378,80**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 15.577,30 e 70% sobre R\$ 52.801,50, previstas, respectivamente, no art. 42, incisos II, alínea “d”; e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de setembro de 2010.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - RELATOR

PAULO DANILLO REIS LOPES - JULGADOR