

PROCESSO - A. I. Nº 299389.0006/09-0
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - POSTO DE COMBUSTÍVEL SERRA DOURADA LTDA. (POSTO REFORÇO III)
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5ª JJF nº 0316-05/10
ORIGEM - INFAZ JUAZEIRO
INTERNET - 01/11/2011

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0333-12/11

EMENTA: ICMS. 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 não caracterizadas. Ajustes procedidos após diligência fiscal determinam diferenças nas saídas de diesel e gasolina, nos dois exercícios, implicando multa por descumprimento de obrigação acessória, art.42, XXII da Lei nº 7.014/96. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso de Ofício interposto pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do art. 169, I, “a”, item 1, do RPAF/99, com vistas ao reexame da Decisão proferida nos autos do presente PAF que julgou pela procedência parcial da exigência fiscal.

O lançamento de ofício foi lavrado em 25/09/2009 para exigir R\$78.885,34, acrescido da multa de 60% e 70%, em decorrência de quatro infrações, todas motivo do Recurso em apreciação, como segue:

***Infração 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\$ 41.469,41.*

***Infração 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\$ 11.563,33.*

***Infração 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 – agosto de 2009. Valor do débito: R\$ 20.221,78.*

Infração 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\$ 5.630,82.

Da análise das peças que compõem os autos deste PAF, a 5ª JJF decidiu, à unanimidade, por julgar o Auto de Infração parcialmente procedente, com base nos argumentos abaixo transcritos, in verbis:

“Versa o presente Auto de Infração sobre a exigência de ICMS no valor global de R\$ 78.885,34, por responsabilidade solidária, tendo em vista a aquisição de combustíveis (gasolina e diesel), mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, além do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, em razão do valor acrescido, desacompanhada da documentação fiscal, sem respectiva escrituração das entradas e apurada através de levantamento quantitativo, além das multas respectivas, exercícios de 2008 e 2009 (aberto).

O sujeito passivo argui que os números levantados são irreais, que o respectivo pagamento já fora feito pelo regime da substituição tributária e que o fisco desprezou a legislação da Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Bio Combustíveis (ANP), no que se referem às aferições escrituradas no LMC. Que o fisco desconsiderou, no levantamento, diversas notas fiscais de gasolina e de diesel, comprometendo o valor dos estoques.

O Auditor Fiscal, a seu tempo, mesmo após a diligência fiscal realizada para dirimir as dúvidas existentes, rebate as alegações defensivas argumentando que os valores foram apurados mediante levantamento quantitativo de estoque; que o autuado não anexou as notas fiscais em socorro de suas razões; explica que não considerou as aferições por falta de documento que comprova sua realização e que as Notas Fiscais nºs 230105 e 243228 foram descarregadas após a medição dos tanques.

Examinando os autos do processo, verifico que o preposto fiscal elaborou demonstrativo de débito para cada tipo de combustível, relativo ao levantamento quantitativo de débito, nos exercícios 2008 e 2009, relacionando notas fiscais de entradas, notas fiscais de saídas, além de demonstrativos de preços médios. Nesses termos, a Gasolina Comum, conforme planilhas de fls. 24/31 e 38/45; Diesel Comum, fls. 15/23 e 32/37.

Verifico que uma parcela da lide está centrada nos valores de aferições diárias de 20 litros de combustível para cada bico de bombas existentes no posto, cuja quantidade, segundo autuado, resulta num montante de 102.000 litros de óleo diesel por ano, equivalente a 7.300 litros de óleo diesel por cada 14 bombas, e que deve ser deduzido dos encerrantes, além de dois bicos de gasolina, que no final, encerra 14.600 (quatorze mil e seiscentos) litros.

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 nº 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 à aferição diária na medida padrão de 20 litros.

O Livro de Movimentação de Combustível, instituído pelo Departamento Nacional de Combustíveis (DNC), conforme modelo por ele aprovado, destina-se 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. As aferições, assim, devem ser 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.

No caso concreto, não obstante o entendimento fiscal no sentido de glosar as aferições porque nenhum documento comprova sua realização, contesta, com acerto o impugnante, argumentando que não existe previsão da emissão de nota fiscal quando o posto realiza aferição. A prática é normalmente aceita, desde que haja o registro tempestivo no Livro de Movimentação de Combustíveis – LMC (Portaria DNC 26/92), no período

examinado.

Outra questão a ser examinada prende-se às notas fiscais que foram inadmitidas na ação fiscal.

- 1. Notas Fiscais nºs 1158, de 30/07/2008 e 1784, de 01/10/2008, total 10.000 litros de gasolina, se referem ao modelo nota fiscal eletrônica (NF-e), foram apresentadas na diligência e estão anexas no PAF, fls. 1724 e 1726 e devem ser reconsideradas no levantamento fiscal.*
- 2. Nota Fiscal nº 203120, de 28/05/2009, também eletrônica, de 45.000 litros de diesel, documentos anexos aos autos, fls. 1730/1733 comprovam a sua existência. Deve ser reconsiderada no levantamento fiscal.*
- 3. Nota Fiscal nº 239105, de 05/08/2009, de 5.000 litros de gasolina está lançada regularmente no levantamento fiscal, fl. 39;*
- 4. Nota Fiscal nº 243228, de 12/08/2009 com 40.000 litros de diesel, não foi corretamente considerada no levantamento fiscal porque somente foi escriturada 13/08/2009, conforme faz prova o LMC, fl. 1736.*
- 5. Nota Fiscal nº 2338, de 24/11/2008 com 10.000 litros de diesel está lançada regularmente no levantamento fiscal, fl. 18.*

Diante de todo o exposto, considerando que no levantamento fiscal não foram considerados os valores das aferições, estando estas registradas regularmente no livro próprio; considerando que algumas notas fiscais deixaram igualmente de ser indicadas no levantamento fiscal, tem-se a situação a seguir:

(...)

Dessa forma, após as correções realizadas no levantamento original, resta descaracterizada a omissão de entrada e, em consequência, a exigência de ICMS por responsabilidade solidária; os números apontados, no demonstrativo acima, significam diferença nas saídas dos combustíveis diesel e gasolina, nos dois exercícios. Tais mercadorias estão sujeitas ao regime de substituição tributária, com fase de tributação encerrada e, por isso, é devida a multa por descumprimento de obrigação acessória, consoante o art. 5º, inciso III, Portaria nº 445/98 e Lei 7.014/96, art. 42, inciso XXII, no valor de R\$50,00, aplicada para cada exercício, o que totaliza R\$ 100,00.

Em face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Em razão da sucumbência imposta à Fazenda Pública, a 5ª JJF recorre de ofício da Decisão prolatada para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal 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 de outubro de 2000.

VOTO

O presente Recurso interposto de ofício pelos julgadores da 5ª JJF deste CONSEF tem por objeto reapreciar o Acórdão nº 0316-05/10 que impõe sucumbência à Fazenda Pública Estadual, na forma estabelecida pelo art. 169, I do RPAF/BA.

O Auto de Infração em questão exige ICMS em razão da responsabilidade solidária atribuída ao contribuinte pela aquisição de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, gasolina e diesel, e imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, em razão do valor acrescido, desacompanhada da documentação fiscal, sem respectiva escrituração das entradas, todas apuradas por via de levantamento quantitativo.

Com fundamento nas alegações de defesa que aduzem a falta de veracidade dos números do levantamento fiscal, a desconsideração de notas fiscais de gasolina e diesel e a desconsideração dos pagamentos feitos pelo regime da substituição tributária, além do desprezo pela legislação da Agência Nacional do Petróleo, no que se refere às aferições escrituradas no LMC, o relator de primeiro grau, a despeito de ter o fiscal autuante afirmado que toda a autuação derivou de levantamento quantitativo de estoque, constatou que parte da exigência refere-se às aferições diárias de 20 litros de combustível para cada bico de bombas existentes no posto, o que resulta em quantidades de gasolina e diesel que montam em expressivos valores anuais.

O relator “*a quo*”, ao que parece, com muito conhecimento de causa, esclarece a sistemática de aferição das bombas de combustíveis, para também explicar que no referido processo, o combustível retirado dos tanques passam pelo medidor e, na sequência, é novamente devolvido

ao mesmo tanque (estoque), o que altera a relação entre estoque e saída do produto, exigindo, pois, o ajuste das quantidades, de maneira a que não se apure movimentações ocorrências de entradas indevidas.

Superadas as questões de caráter eminentemente técnico, mas que interferem sobremaneira no deslinde da questão fiscal em apreço, o fato é que no caso em discussão, derredor das aferições, não há na legislação previsão de exigência de emissão de notas fiscais a documentar o processo de conferência/aferição realizado por postos de combustíveis, contudo, tais movimentações deverão estar, necessariamente, registradas no LMC, o que efetivamente foi feito pelo autuado.

A JJF verificou, conforme indicado pelo autuado e verificado pela diligência determinada pelos membros da JJF, que diversas notas fiscais deixaram de ser consideradas pelo autuante em seu levantamento, o que coincide integralmente com as alegações defensivas e têm o condão de esclarecer as diferenças apontadas originalmente.

Verificadas as inconsistências no levantamento fiscal, a JJF atesta que resta descaracterizada a omissão de entrada e a consequente exigência de ICMS por responsabilidade solidária, entretanto, aponta a existência de diferença nas saídas dos combustíveis diesel e gasolina nos períodos fiscalizados, e que tais diferenças ensejam a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, haja vista que as mercadorias envolvidas já têm a fase de tributação encerrada, tudo a rigor do art. 5º, inciso III, Portaria nº 445/98 e Lei nº 7.014/96, art. 42, XXII.

A matéria de essência do presente Recurso de Ofício é eminentemente de prova e, nesta situação, pude verificar nos autos que o contribuinte, por via da sua impugnação, trouxe argumentos e elementos que demonstram com a necessária clareza que o levantamento que deu azo à lavratura do Auto de Infração desconsidera um volume significativo de notas fiscais, bem como desconsiderou os valores derivados da admitida prática das aferições de vazão realizadas pelo autuado. Por tudo isso, e considerando a verificação de existência de falta de registro de saídas, como apontado pelo relator de Primeira Instância, o que sujeita o contribuinte à penalidade de multa, entendo perfeita a Decisão da JJF.

Por tudo o quanto exposto, com fulcro nos robustos elementos de prova trazidos aos autos, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, mantendo a Decisão recorrida tal como prolatada.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299389.0006/09-0**, lavrado contra **POSTO DE COMBUSTÍVEL SERRA DOURADA LTDA. (POSTO REFORÇO III)**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$100,00**, prevista no art. 42, inciso XXII, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de outubro de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS