

**PROCESSO** - A. I. Nº 088502.0003/10-2  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - BARBOSA TORRES COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA. (POSTO PONTO VERDE)  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 3ª JFJ nº 0303-03/10  
**ORIGEM** - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**INTERNET** - 26/09/2011

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0284-12/11

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. 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, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, além do imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Ficou comprovada nulidade das infrações 3 e 4 e improcedência das infrações 5 e 6. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, apresentado contra o julgamento do Auto de Infração lavrado em 24 de março de 2010, o qual exige ICMS de R\$35.390,32 além de multa nos percentuais de 50%, 60% e 70%, relativo a seis infrações, das quais são objeto do Recurso as de número 3, 4, 5 e 6:

**INFRAÇÃO 3:** Falta de recolhimento do ICMS 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 de estoque (DIESEL), nos exercícios de 2008 e 2009. Valor do débito: R\$15.584,79, sendo cominada multa de 70%.

**INFRAÇÃO 4:** Falta de recolhimento do imposto, por antecipação, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA, por ter adquirido mercadoria de terceiro, desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque (DIESEL), nos exercícios de 2008 e 2009, com do débito de R\$4.950,84, e multa de 60%.

**INFRAÇÃO 5:** Falta de recolhimento do ICMS 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 de estoque (GASOLINA COMUM), no exercício de 2009. Valor do débito: R\$10.537,83. Multa de 70%.

**INFRAÇÃO 6:** Falta de recolhimento do imposto, por antecipação, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque (GASOLINA COMUM), no exercício de 2009. Valor do débito: R\$3.125,52. Multa de 60%.

A Decisão recorrida, consubstanciada no Acórdão JJF 0303-03/10 (fls. 212 a 217), lastreou-se nos seguintes argumentos, para embasar a Decisão proferida:

*“O presente Auto de Infração trata da exigência de ICMS apurado mediante levantamento quantitativo de estoques nos exercícios de 2008/2009, sendo constatada diferença quantitativa de entradas de álcool, óleo diesel e gasolina comum, tendo sido exigido o imposto relativo às diferenças encontradas. Portanto, foi exigido o ICMS por solidariedade, bem como o imposto por antecipação tributária, apurado em função do valor adicionado, em razão da constatação, mediante levantamento quantitativo de estoques de diferenças entradas dos mencionados combustíveis, mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.*

(...)

*Infração 03: Falta de recolhimento do ICMS 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 de estoque (DIESEL), nos exercícios de 2008 e 2009.*

*Infração 04: Falta de recolhimento do imposto, Falta de recolhimento do ICMS 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 de estoque (DIESEL), nos exercícios de 2008 e 2009.*

*O defendente alega que a diferença apurada é resultante de erro na transposição do estoque, e que restou provado que o autuado não compra nem vende produto sem nota fiscal. Informa que a diferença de 61.876 litros de diesel, apurada em 2009 pelo autuante é resultante do erro na transposição do encerrante do produto de 2008 para 2009.*

*Na informação fiscal, o autuante diz que ao transportar as quantidades dos estoques finais do ano de 2008 para 2009, houve erro em relação ao bico 12, na quantidade de 71.790,60 litros de óleo diesel, quando deveria ter consignado 134.872,30 litros do combustível, ensejando a apuração de omissão de entrada. Assim, o autuante informa que acata a alegação defensiva.*

*De acordo com o demonstrativo elaborado pelo autuante à fl. 104 do PAF, efetivamente, houve equívoco na transposição na transposição do encerrante do produto diesel comum, do exercício de 2008 para 2009. Em 2008 o encerrante do bico 12 foi 134.872,30, tendo sido considerado pelo autuante abertura de 71.790,60, em 2009. Procedendo-se ao necessário ajuste, não se confirmaria a omissão de entrada indicada no mencionado demonstrativo.*

*Como se trata de mercadoria enquadrada no regime de Substituição Tributária, sujeitas ao pagamento do imposto por antecipação quando da entrada, é inadequado exigir imposto por omissão de saídas, haja vista que, ocorrido o pagamento do imposto por antecipação, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias.*

*Em relação a 2008, foi apurada omissão de entrada de 317 litros de diesel comum, conforme demonstrativo do autuante à fl. 104. Embora o autuado tenha contestado o levantamento fiscal, não comprovou por meio de documentos a inexistência da diferença apurada.*

*Observe que em relação a estas infrações, o imposto foi exigido com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar as entradas efetuou o pagamento dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas anteriores também não contabilizadas, e a infração 04 é decorrente da infração 03.*

*Considerando que se trata de levantamento fiscal efetuado com combustíveis, mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, sujeitas ao pagamento do imposto por antecipação, é inadequado se falar em presunção de omissão de saídas anteriores, haja vista que, ocorrido o pagamento do imposto por antecipação, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias.*

*Constatado que houve omissão de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, deve-se aplicar a regra prevista no art. 10 da Portaria 445/98, exigindo-se o imposto do sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal. É devido também, o tributo apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos no anexo 88 do RICMS/97, relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada.*

*Sendo apuradas diferenças de saídas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, com fase de tributação encerrada, é devida a multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de R\$50,00, consoante ao art. 5º, inciso III, Portaria 445/98 e Lei 7.014/96, art. 42, inciso XXII.*

*No caso em exame, nos moldes como foi descrita a infração apurada, é inadequada a acusação fiscal, relativamente à presunção legal de omissão de saídas, ficando caracterizado que o lançamento foi efetuado em desacordo com as normas que regem a matéria. Assim, concluo pela nulidade das infrações 03 e 04.*

*Infração 05: Falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar 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 de estoque (GASOLINA COMUM), no exercício de 2009.*

*Infração 06: Falta de recolhimento do imposto, por antecipação, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque (GASOLINA COMUM), no exercício de 2009.*

*Estes itens do Auto de Infração também seriam nulos pelos mesmos motivos abordados nas infrações 03 e 04, ou seja, foi exigido imposto por presunção de omissão de saídas de mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto por antecipação. Entretanto, de acordo com o parágrafo único do art. 155, do RPAF/99, não será declarada a nulidade, considerando a possibilidade de se decidir o mérito, o que farei a seguir.*

*Em sua impugnação, o defendente alegou que a diferença de 17.686,85 litros de gasolina não existe, porque o autuante deixou de computar em seu demonstrativo as notas fiscais de números 5820 (10.000 litros), 6724 (5.000 litros) e 6058 (5.000 litros), totalizando 20.000 litros, conforme cópias dos documentos fiscais que acostou às fls. 195/197 dos autos. Esclarece que a quantidade de produto referente à NF 6058 é de 10.000 litros, mas o autuante só computou 5.000 litros. Portanto, se o autuante deixou de computar 20.000 litros de gasolina comum constantes nas notas fiscais questionadas, a diferença apurada no levantamento fiscal não existe.*

*Por sua vez, o autuante informa que as notas fiscais apresentadas pelo defendente não se encontravam junto às demais entregues quando da ação fiscal, aparecendo somente com a defesa, e elide totalmente a exigência fiscal. Acatando a informação prestada pelo autuante, concluo pela insubsistência destas infrações.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo:”*

INFRAÇÃO Nº	C O N C L U S ã O	IMPOSTO
01	PROCEDENTE	904,66
02	PROCEDENTE	286,68
03	NULO	-
04	NULO	-
05	IMPROCEDENTE	-
06	IMPROCEDENTE	-
T O T A L	-	1.191,34

Diante de tal Decisão, a Junta recorreu de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos contidos no artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 2, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, alterado pelo Decreto n.º 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

## VOTO

É objeto do Recurso de Ofício, a Decisão que julgou nulas as infrações 3 e 4 e improcedentes as infrações 5 e 6 do Auto de Infração em epígrafe, conforme voto acima transcrito.

Todas as infrações decorrem da realização de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias.

As infrações 3 e 4 dizem respeito, respectivamente, a falta de recolhimento do ICMS 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, e aquele devido por antecipação, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA, por ter adquirido mercadoria de terceiro, desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, relativo ao produto óleo diesel.

Por ocasião da apresentação da defesa pelo sujeito passivo, o mesmo trouxe documentos e argumentos contrários ao lançamento, apontando equívocos cometidos pelo autuante, inclusive notas fiscais que alega não foram computadas no levantamento realizado, além de erro na transposição dos valores "encerrantes", o que gerou a diferença apontada, fato que foi examinado pelo autuante, por ocasião da informação fiscal, acatando as argumentações defensivas, descaracteriza a acusação fiscal, ficando ambas as infrações suprimidas.

O julgador, entendendo que o autuante partiu de premissa de acusação errada, vez que no caso de combustíveis, mercadorias sujeitas à antecipação tributária, não há de prevalecer a presunção contida no artigo 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, vez que não se pode presumir tais hipóteses, e sim, a ocorrência se constata, diante do levantamento realizado, e a situação tributária da mercadoria.

Dessa forma, entende, acertadamente, que por tal razão, há descompasso entre o fato verificado e a acusação fiscal, o que, nos termos do artigo 18 do RPAF/99, anula a infração, diante de tal inadequação.

Já as infrações 5 e 6 referem-se à falta de recolhimento do ICMS 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 e o imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, relativo ao produto gasolina.

Diante das arguições defensivas trazidas pelo sujeito passivo, na informação fiscal o autuante reconhece equívocos, e acatando as razões apresentadas, informa inexistirem tais valores, após a realização dos necessários ajustes.

O julgador de primeiro grau entende que diante também do fato de ter o lançamento partido de premissa equivocada, ou seja, não caberia no caso a hipótese de presunção, mesmas razões já expostas nas infrações anteriores, contudo, em nome do princípio da fungibilidade, supera a nulidade verificada, e nos termos do artigo 155 do RPAF/99, que preceitua que não será declarada a nulidade, quando se puder adentrar no mérito, à vista da inexistência do débito, por força dos documentos apresentados pela defesa, as julga improcedentes, agindo de acordo com reiteradas decisões deste órgão.

Dessa forma, a Decisão não merece qualquer reparo, razão pela qual deve ser mantida, tal como inicialmente prolatada, motivo pela qual voto no sentido de que o Recurso de Ofício apresentado NÃO DEVE SER PROVIDO.

## 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 088502.0003/10-2, lavrado contra **BARBOSA TORRES COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA. (POSTO PONTO VERDE)**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.191,34**, acrescido das multas de 60% sobre R\$286,68 e 70% sobre R\$904,66, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III, da Lei nº. 7.014/96, e dos demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de setembro de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS