

**PROCESSO** - A. I. Nº 087015.0023/08-3  
**RECORRENTE** - POSTO VALE DO RIO PARDO DE COMBUSTÍVEIS LTDA. (POSTO VALE DO RIO PARDO N2)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2º JJF nº 0151-02/10  
**ORIGEM** - INFAZ ITAPETINGA  
**INTERNET** - 22/03/2012

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0037-12/12

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Ficou demonstrado que a metodologia de cálculo arguida pelo autuado é cabível, bem como está correta as somas, efetuada pelo autuante, as notas fiscais e cupons fiscais para computar as saídas (infrações 1, 2 e 3). **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Ficou demonstrado que a metodologia de cálculo argüida pelo autuado é cabível, bem como está correta as somas, efetuada pelo autuante, as notas fiscais e cupons fiscais para computar as saídas. Infrações subsistentes (infrações 3, 4 e 5). Indeferido o pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da Decisão primária que julgou pela total Procedência o Auto de Infração, exigindo do autuado o valor total de R\$ 280.272,76, acrescido da multas de 60% e 70%, previstas no art. 42, II, “d”, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

O Auto lavrado contra o recorrente em 29/09/2009 decorre de seis infrações, elencadas abaixo, todas objeto do Recurso Voluntário que se apreciará, como segue:

1. As infrações 1, 2 e 3 referem-se à “*falta de recolhimento do 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, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto*”. (Gasolina comum - ICMS no valor de R\$ 80.088,28, multa de 70%; Álcool - ICMS no valor de R\$ 15.415,69, multa de 70%; e Diesel comum - ICMS no valor de R\$ 118.478,98, multa de 70%, respectivamente).
2. As infrações 4, 5 e 6 referem-se à “*falta de recolhimento do 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, deduzido parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhado de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, identificado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício aberto*”. (Gasolina Comum - ICMS no

*valor de R\$23.748,25, multa de 60%; Álcool - ICMS no valor de R\$4.885,23, multa de 60%; e Diesel Comum - ICMS no valor de R\$37.667,33, multa de 60%);*

Da análise dos argumentos de defesa trazidos aos autos pelo autuado, além das contrarrazões do fiscal autuante, a 2ª JF, à unanimidade, decidiu pela total procedência do Auto de Infração, cujo voto do relator transcrevo abaixo:

*“O presente lançamento de ofício, ora impugnado, traz a exigência de 06 infrações, apuradas através do levantamento quantitativo por espécie de mercadorias.*

*O autuante, através do levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, apurou omissões de entradas de mercadorias, que, em função de estarem enquadradas no regime de substituição tributária, ensejou a exigência do imposto devido por solidariedade e por substituição tributária o que caracterizou todas as infrações ora alvo do presente Auto de Infração.*

*O autuado, em sua defesa, contesta a metodologia de cálculo aplicada no levantamento de estoque.*

*Os cálculos efetuados pelo autuante são padronizados e utilizados corriqueiramente pela fiscalização, através de formulário próprio elaborado para esse fim. Esse fato isoladamente não é suficiente para obstar contestações, contudo, as arguições para contrariar tais cálculos não podem prosperar, na medida em que, após a soma do estoque inicial mais as compras entende o autuado que deve deduz as aferições, quando na verdade devem ser adicionadas, já que as mesmas, após as devidas verificações, retornam aos tanques.*

*Verifico caber, também, razão ao autuante, quando afirma que, em seus cálculos, o autuado omitiu no item “saídas, o principal, as saídas dos encerrantes (fls. 20, 26 e 32 “coluna “C”), todos alusivos às vendas realizadas através de ECF’s (cupons fiscais), que nada têm a ver com as saídas através das notas fiscais, modelo 1 (discriminadas às fls. 21, 27 e 33), não há, sequer, qualquer vinculação entre ambas as saídas (cupons fiscais x notas fiscais, modelo 1), no caso, dever-se-ia, somá-las.”*

*Cabe razão ao autuante quando computou tanto as saídas efetuadas por ECFs como por notas fiscais, como é o caso, já que não foi verificado que se tratam das mesmas vendas, através de ECF’s (cupons fiscais) e as saídas mediante emissão de notas fiscais, modelo 1.*

*Assim, voto pela **PROCÊDENCIA** do Auto de Infração”.*

Protocolizado Recurso Voluntário tempestivo, colacionado às fls. 990 a 1004, o contribuinte retorna aos autos e, de início, assevera que a Decisão está equivocada, pois, “*se baseia em erro de fato*”.

Tece considerações e observações aduzindo: **a)** que o levantamento apresentado pela defesa se baseia em elementos fornecidos pelo próprio autuante em seus demonstrativos fiscais; **b)** que todas as saídas passam pelos encerrantes, independentemente das vendas terem sido feitas via ECF ou NF série 1; **c)** que uma simples verificação bastaria para se constatar que o total das entradas no estabelecimento foi superior às saídas do período; **d)** que está claramente demonstrado que autuante e julgadores de primo grau laboraram em equívoco quando não entenderam que omissão de entrada negativa equivale a omissão de saídas; **e)** que uma perícia técnica ou uma revisão por fiscal estranho ao feito esclareceria os equívocos apontados; **f)** que a fórmula aplicada para apuração de eventuais diferenças no estoque de combustível não foi bem interpretada pelo autuante.

Ante as considerações acima alinhavadas, requer perícia técnica, na forma prevista no parágrafo único do art. 145 do RPAF/99. Nesse sentido, formula uma série de quesitos.

- a) O total das entradas no período fiscalizando supera o total das saídas?*
- b) O refazimento dos cálculos das eventuais diferenças encontradas no Auto de Infração em análise, desta vez com base no LMC e nos documentos fiscais do contribuinte, apontam para modificação dos valores apurados pelo autuante?*
- c) As saídas de combustíveis através de notas fiscais série 1, também estão ou deveriam estar registradas nos “encerrantes” das bombas de combustíveis?*
- d) A afirmação de que “omissão de entrada negativa” pode ser interpretada como omissão de saídas é correta, dentro do conceito matemático de números relativos?*
- e) Refeito os cálculos do Levantamento Quantitativo de Estoque do Posto Vale do Rio Pardo de Combustíveis Ltda, a eventual diferença apurada constitui omissão de saídas de mercadorias ou omissão de entradas?*

- f) A afirmativa “as saídas dos encerrantes (fls.20,26 e 32 “coluna “c”), todos alusivos às vendas realizadas através de ECF’s (cupons fiscais), que nada tem haver com as saídas através das notas fiscais, modelo 1” é correta, ou está baseado em erro de fato, já que todas as saídas encontram-se registradas nos “encerrantes”?

Separando as infrações pelo tipo de combustível, o recorrente constrói sua peça recursal atacando, de maneira agrupada, as infrações 1 e 4; 2 e 5; e 3 e 6.

Quanto às infrações 1 e 4, diz que apesar da precisa descrição legal, o levantamento fiscal está equivocado, contendo erro de fato. Para demonstrar o alegado, diz o recorrente que a considerar os números por ela indicados, verificar-se-ia que não houve omissão de entradas, mas, sim, omissão de saídas de mercadorias com fase de tributação encerrada. Nessa esteira, aduz que a falha do autuante se deu na interpretação do resultado negativo do seu demonstrativo, ou seja, deveria ter sido relativizado, de modo que se concluiria que “*omissão de entrada negativa é igual a omissão de saídas*”.

Com respeito às infrações 2 e 5, e 3 e 6, diz o recorrente que os erros perpetrados pelo autuante são da mesma natureza, ou seja, de fato jamais houve omissão de entradas, mas, sim, omissão de saídas de mercadorias com fase de tributação encerrada, portanto, sem qualquer prejuízo para o Estado. Elabora, quanto à forma, cálculos idênticos aos feitos para as infrações 1 e 4.

Por fim, requer a reconsideração da Decisão proferida pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal e declare o Auto de Infração improcedente, dado que jamais houve omissão de entradas, e sim omissão de saídas de mercadorias com fase de tributação encerrada, portanto, sem qualquer prejuízo para o erário.

Para a hipótese da não “*imediata declaração de improcedência do Auto de Infração*”, requer que seja determinada a realização de perícia técnica, para que seja feito o levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias com base nos elementos técnicos, inclusive o LMC e demais dados operacionais.

Pugna, na defesa da legalidade e do direito, pelo opinativo da PGE/PROFIS.

A PGE/PROFIS, em Parecer da lavra do Dr. José Augusto Martins Junior, 1.019 a 1.022, assevera que com suporte no demonstrativo formatado pelo autuante, com substância no LMC do sujeito passivo, bem como nos documentos fiscais relativos às operações, não se verificam os erros apontados pelo recorrente.

Discorre rapidamente derredor da finalidade do levantamento quantitativo de estoque, e diz que a equação que se utiliza, e que consiste em simples operação matemática de soma e subtração, é a seguinte: (estoque inicial + entradas – saídas = estoque final). Nessa esteira, entende equivocado o recorrente quando enquadrou as aferições como saídas, pois o produto das aferições deve retornar ao estoque.

Aponta que o recorrente também se equivocou quando suprimiu do item “saídas” do levantamento quantitativo as saídas operadas por intermédio de ECF’s, “*que, de fato, não possuem comprovada correlação com as saídas acobertadas por notas fiscais, modelo 1, engendrando, desta forma, um desequilíbrio na equação matemática*”.

Reitera que no levantamento quantitativo foram utilizadas todas as saídas informadas nos encerrantes, saídas estas constantes do LMC do recorrente, tudo em cotejo com os documentos fiscais coletados e descritos nos livros fiscais do sujeito passivo.

Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

## VOTO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 2ª JFJ deste CONSEF, acórdão 0151-02/10, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do quanto lhe é

exigido.

O Recurso Voluntário que ora se discute, em que pese ter seis infrações, resume-se a duas imputações fiscais que divergem apenas com relação aos produtos nelas envolvidos, quais sejam: gasolina comum, álcool e diesel comum.

Quanto às imputações, as infrações 1, 2 e 3, referem-se à falta de recolhimento do 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, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto.

As infrações 4, 5 e 6 referem-se à falta de recolhimento do 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, deduzido parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, 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, identificado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício aberto.

A tese recursal, que repisa a tese de defesa, tem assento no convencimento que tem o recorrente de que houve erro de fato, ou seja, entende o recorrente que a acusação de omissão de entradas não pode ser mantida, haja vista que o que, efetivamente, aconteceu foi omissão de saídas de mercadorias com fase de tributação encerrada, como tenta provar através de cálculos, aduzindo que os resultados obtidos pelo autuante teriam que ser “relativizados”.

Os fundamentos da Decisão recorrida estão ancorados em: a) no fato de que os cálculos realizados pelo autuante obedecem a padrão utilizado pelo fisco, inclusive através de formulário próprio; b) no fato de que na apuração dos estoques não se pode deduzir os números correspondentes às aferições, devendo, em verdade, ser adicionado; e c) no fato de que a totalidade das vendas, quer através de ECF, quer através de NF's modelo 1, devem ser somadas.

Antes de adentrar as questões que discutem o mérito das autuações, vejo que o recorrente pugna pela realização de perícia técnica, inclusive formulando quesitos. Das peças que instruem o presente PAF, verifico que há elementos suficientes à formação do convencimento deste julgador, motivo pelo qual, com arrimo na norma pertinente, nego provimento ao pedido formulado pelo recorrente no sentido de realização de diligência/perícia técnica.

Adentrando as questões de mérito, por primeiro, verifico que o levantamento realizado pelo autuante e trazido aos autos por meio do demonstrativo fiscal foi elaborado com base nos livros do recorrente, dentre eles o Livro de Movimentação de combustíveis. Verifico, também, que o roteiro de apropriação dos números dos estoques do recorrente é aquele determinado e padronizado pelo fisco, e que impõe a utilização de formulário próprio, que, efetivamente, foi feito.

Quanto à tese recursal de que o autuante e o julgamento *a quo* incorreram em equívoco quando não relativizaram os números obtidos e consignados no demonstrativo fiscal que fundamenta o Auto de Infração em apreço, entendo que não pode prosperar. De fato, como muito bem colocou o ilustre representante da PGE/PROFIS, o levantamento quantitativo de estoque se utiliza de equação que consiste em simples operação matemática de soma e subtração (estoque inicial + entradas – saídas = estoque final). Ou seja, diante de tão simplória equação matemática, não há como se pensar em relativização de números. Por tudo isso, entendo que se mostra frágil a tese recursal, principalmente porque não traz elementos que possam corroborar seus argumentos.

Por tudo o quanto dito acima, em que pese o recorrente afirmar que uma simples verificação bastaria para se constatar que o total das entradas no estabelecimento foi superior às saídas do período, verifico que, com base nos elementos colacionados a este PAF, vê-se que as razões recursais não são capazes de fazer reformar a Decisão recorrida, ademais, considerando o que entende o recorrente como erro de fato em razão da falta de relativização dos números

encontrados no levantamento de estoque realizado pelo fisco, há que se ressaltar que os números obtidos e lançados no levantamento fiscal são aqueles constantes do LMC em confronto e cotejo com os números obtidos nos livros fiscais do próprio recorrente, quer dizer, não há que se discutir a relativização de valores.

Assim sendo, alinhado ao entendimento esposado pelo representante da PGE/PROFIS, entendo que reparo algum merece a Decisão recorrida, pelo que voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **087015.0023/08-3**, lavrado contra **POSTO VALE DO RIO PARDO DE COMBUSTÍVEIS LTDA. (POSTO VALE DO RIO PARDO N2)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$280.272,76**, acrescido das multas de 60% sobre R\$66.300,81 e 70% sobre R\$213.971,95, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de março de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS