

PROCESSO	- A. I. N° 146468.0072/06-0
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e SOCOMBUSTÍVEIS COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA. (POSTO ÁGUAS CLARAS)
RECORRIDOS	- SOCOMBUSTÍVEIS COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA. (POSTO ÁGUAS CLARAS) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF n° 0420-03/06
ORIGEM	- INFRAZ VAREJO
INTERNET	- 07/10/2011

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO N° CJF N° 0290-11/11

EMENTA: ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Falta de recolhimento do imposto referente a operações escrituradas no livro próprio. Infração não impugnada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MATERIAL PARA USO E CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO. Infração não defendida. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. CONTRIBUINTE USUÁRIO DE ECF. EMISSÃO DE NOTA FISCAL EM LUGAR DO CUPOM FISCAL QUE ESTÁ OBRIGADO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Documentos juntados ao PAF comprovam que a maior parte das notas fiscais emitidas se referem a vendas de combustíveis. Adequado o valor da multa ao novo percentual estabelecido pela Lei n° 10.847/2007. Reduzido o valor da multa. Infração parcialmente elidida. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. GASOLINA. ÁLCOOL. DIESEL. 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, bem como o imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, devido por antecipação tributária e apurado em função do valor acrescido. Comprovado nos autos que o produto óleo diesel não foi contemplado com a redução da base de cálculo. Reduzido o valor do débito. Infrações parcialmente subsistentes. Recurso de Ofício **PARCIALMENTE PROVIDO.** Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO.** Decretada, de ofício, o afastamento da penalidade da infração 3, de 5% para 2%. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recursos de Ofício Voluntário interpostos contra a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, através do qual foram atribuídas ao sujeito passivo cinco ilícitos distintos, sendo objeto dos apelos apenas os itens 3, 4 e 5, a seguir reproduzidos:

3. Emitiu documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado (2003 e 2005), sendo aplicada multa - R\$90.186,02.
4. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros 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 estoque em exercício fechado (2003 a 2006) - R\$19.294,17.

5. Falta de recolhimento do ICMS, 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 a parcela calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão de registro de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado (2003 a 2005)- R\$5.454,12.

A Decisão proferida pela Junta de Julgamento Fiscal embasou-se nos seguintes fundamentos, *in verbis*:

"O autuado, na defesa apresentada suscitou a nulidade da autuação por diversos motivos. Quanto ao argumento de que teve cerceado o seu direito de defesa, por não ter recebido cópias dos demonstrativos que fundamentam o cálculo do imposto, foi contestado pelo autuante, afirmando que todos os demonstrativos foram entregues ao escritório de contabilidade do impugnante. Pela análise dos documentos juntados ao processo, verifico que todos os demonstrativos do levantamento fiscal foram entregues a representante do autuado, a exemplo do demonstrativo às fls. 12 e 60 assinado pelo Sr. Paulo Roberto Santos Silva, que também tomou ciência do Auto de Infração, conforme recibo passado da fl. 03. Além disso, em sua impugnação, o recorrente apresentou argumentos relativo às alíquotas de diesel, preço médio, perdas, etc, que demonstra claramente ter tomado conhecimento dos dados contidos nos demonstrativos, motivo pelo qual rejeito esta preliminar de nulidade suscitada.

Relativamente à nulidade suscitada de que não podem ser aplicadas às operações com combustíveis, as disposições contidas na Port. 445/98, tendo em vista que a mencionada Portaria dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, na situação presente, o art. 10 estabelece os procedimentos no caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária. Conforme ressaltado pelo autuante, o art. 5º, II, da aludida Portaria prevê aplicação de multa fixa nos casos de omissão de saídas de mercadorias não sujeitas à tributação. Portanto, não há regra expressa contrária a aplicação do mencionado diploma legal, ficando rejeitada também esta nulidade suscitada. Quanto à aplicação MVA na constituição da base de cálculo da omissão apurada, trata-se de questão de mérito que será apreciada neste voto.

Preliminarmente, não acato o pedido de diligência formulado pelo defendant, para que seja retificada a base de cálculo da omissão apurada, com relação à alíquota aplicada nas operações com óleo diesel e perdas por evaporação, tendo em vista que o primeiro argumento será apreciado no decorrer do voto e em relação ao segundo argumento, ter sido esclarecido pelo autuante na sua informação fiscal e que também será apreciado, quando da análise do mérito.

No mérito, o Auto de Infração acusa o cometimento de cinco infrações. Na defesa apresentada, o autuado não se manifestou contra as infrações 1 e 2. Logo, não existindo qualquer controvérsia em relação a estas infrações, as mesmas devem ser mantidas na sua integralidade.

Com relação à infração 3, relativa à aplicação de multa por ter sido emitido outro documento fiscal em lugar do que deveria ser emitido pelo ECF, sendo o contribuinte usuário de Emissor de Cupom Fiscal (ECF), conforme disposto no art. 238, do RICMS/97, somente estaria autorizado a emitir as notas fiscais de venda a consumidor nas situações em que justificadamente houvesse impedimento de emitir o Cupom Fiscal (sinistro, defeito, falta de energia, etc), sendo obrigatório a emissão do cupom fiscal de forma concomitante com a nota fiscal. Portanto, está devidamente caracterizada a infração, fato admitido pelo recorrente.

No entanto, o autuado pediu o cancelamento ou redução da multa, sob argumento de que comercializa produtos submetidos ao regime de substituição tributária (álcool, gasolina e diesel), que já têm a fase de tributação encerrada. Pela análise dos demonstrativos juntados ao processo pelo autuante, às fls. 37, 55 a 60 e 103 a 105, constato que a maior parte das notas fiscais emitidas pelo autuado e com valores mais elevados, se refere à venda de combustíveis (álcool, gasolina e diesel), enquanto às notas fiscais de valores diminutos se referem a outros produtos (estopa, flanela, filtro, aromatizante, gelo).

Verifico ainda, que nos mencionados demonstrativos, as notas de valores elevados, em torno de R\$1.000,00 a R\$13.000,00 cada uma são relativas às operações com combustíveis. A título de exemplo, relaciono abaixo os valores contidos em notas fiscais juntadas pelo autuante.

Data	Nº Nota Fiscal	Valor	Produtos	Fl.
01/01/05	13498	5.494,91	Combustíveis	120
17/01/05	14965	13.515,71	Combustíveis	125
24/03/05	15483	11.867,43	Combustíveis	126
25/03/05	15484	6.513,56	Combustíveis	127
04/05/05	15625	4.947,22	Combustíveis	129

12/08/05	15981	11.648,44	Combustíveis	142
21/09/05	473	10.007,46	Combustíveis	143
25/09/05	477	8.240,26	Combustíveis	145
15/10/05	500	11.933,08	Combustíveis	149
19/10/05	16404	8.821,74	Combustíveis	151
06/11/05	16424	6.012,20	Combustíveis	254
10/11/05	16428	10.881,61	Combustíveis	157

Pelo exposto, nesta situação específica, embora tenha ficado caracterizada a infração, considero razoável acatar o pedido de redução feito pelo contribuinte, nos termos do art. 158 do RPAF/BA, por diversos motivos:

- a) Por se tratar de operações com mercadorias sujeitas à antecipação do ICMS, que já se encontravam com tributação encerrada e relativos a documentos fiscais emitidos e regularmente escriturados, não implicando em falta de recolhimento do tributo;
- b) Quanto aos produtos tributados, os documentos fiscais juntados aos autos comprovam que foram devidamente escriturados, conforme cópias do livro Registro de Saídas de Mercadorias juntados ao processo.

Pelo exposto, decido reduzir a multa aplicada, nesta situação específica, a 20% do valor de R\$90.186,02, restando devido o valor de R\$18.037,20, nos termos do art. 158 do RPAF/BA.

Quanto ao argumento do autuante de que a 1ª JJF, ao julgar situação congênere, manteve a aplicação da multa, verifico que conforme cópia do Acórdão 063-02/06, a multa imposta naquela autuação tinha valor de R\$2.167,76 (fl. 587), valor este pouco relevante em relação a esta autuação.

Em relação às infrações 3 e 4, referentes a ICMS exigido a título de responsabilidade solidária e por antecipação, o impugnante apresentou na sua defesa diversos argumentos:

1) retificar a base de cálculo do ICMS, utilizando outro critério para apuração dos preços a consumidor final, por entender que o preço médio adotado pela fiscalização está inflado pelo ICMS recolhido pela refinaria, com a aplicação da MVA.

2) seja consideradas as perdas de 0,6%, prevista na Portaria DNC 26/92;

3) seja apurada a base de cálculo de óleo diesel, com aplicação de alíquota equivalente a 15%.

Quanto ao primeiro argumento, tendo sido apurada omissão de entrada de mercadorias, nos exercícios de 2003, 2004 e 2005, foi exigido o ICMS na condição de responsável solidário por ter adquirido as mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal (infração 4) e em se tratando de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária (combustíveis), foi exigido o ICMS substituto correspondente (infração 5). Neste caso, o levantamento fiscal foi feito com base nos documentos fiscais do próprio contribuinte e registros nos livros próprios, não tendo o mesmo contestado as quantidades de mercadorias apuradas pela fiscalização, como omitidas nos livros fiscais. Logo, não tendo comprovado a regularidade das operações omitidas, não se sabe a origem das mercadorias, não podendo ser acolhido o argumento de que se trata de mercadorias que já foram tributadas pela refinaria, nas quais já estava incluído o ICMS substituído. Ressalto que conforme declarado pelo autuante, a fiscalização foi desencadeada em função do relatório fiscal cuja cópia foi juntada às fls. 512 a 527, em que foram constatadas diversas irregularidades nas operações com combustíveis. Ademais, o defendantee não trouxe ao processo as provas de suas alegações.

Dessa forma, em relação à base de cálculo do ICMS por responsabilidade solidária, a base de cálculo é o valor da mercadoria adquirida, correspondente ao preço médio das aquisições no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria (art. 10, I, "a" da Port. 455/98) e do ICMS substituto, do valor apurado de responsabilidade solidária acrescido dos percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 88 do RICMS/97 (art. 10, 2, "b", da Port. 445/98), conforme abaixo transcreto:

Art. 10. No caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária:

I - se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento:

a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V), observando o seguinte:

1 - a base de cálculo é o valor da mercadoria adquirida, que corresponde ao preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado (RICMS/97, art. 60, II, "b");

2 - a multa aplicável é a prevista para a falta de recolhimento tempestivo em razão da falta de registro de documentos nos livros fiscais próprios, apurada mediante levantamento quantitativo (70%);

b) do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 88 do RICMS/97, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (RICMS/97, art. 915, II, "d").

Pelo exposto, concluo que está correta a apuração da base de cálculo da autuação, conforme demonstrativos juntados pelo autuante às fls. 162, 196, 229, 271 e 301.

Em relação ao segundo argumento, o autuante na informação fiscal esclareceu que no levantamento fiscal foram consideradas tanto as perdas como os ganhos. Constatou que conforme demonstrativo resumo juntados pelo autuante às fls. 112, 196, 229, 271 e 301, cujas cópias foram fornecidas ao impugnante, de acordo com recibos passados nos mesmos, foram computadas as perdas e ganhos no levantamento quantitativo, bem como as aferições, de acordo com a Port. 26 do DNC (fls. 204 a 206), não podendo ser acolhido o argumento apresentado pelo impugnante.

No tocante ao terceiro argumento, o autuante esclareceu na informação fiscal que não foi apurado omissão de saída de óleo diesel no exercício de 2003, mas que efetivamente foi aplicada alíquota de 25% sobre as omissões apuradas no exercício de 2004. Verifico que o art. 87, XIX do RICMS/BA, com a redação dada pelo Dec. 8.648/03 prevê:

Art. 87. É reduzida a base de cálculo:

...
XIX - das operações internas com óleo diesel em 40% (quarenta por cento), de forma que a carga tributária incidente corresponda a 15% (quinze por cento).

A redução da base de cálculo prevista no mencionado dispositivo legal se aplica às operações internas com óleo diesel a partir de 20/09/03, de modo que a carga tributária corresponda a 15%. No caso em tela, o ICMS exigido na infração 4 refere-se a imposto devido por responsabilidade solidária e na infração 5, do imposto por antecipação. Portanto, acato esta alegação defensiva, conforme demonstrativo de débito abaixo, o que resulta em valor devido de R\$14.733,53 da infração 4 e R\$4.788,23 da infração 5. Infração parcialmente subsistente.

INF	Data Ocorr	Data Venceto	Base de Cálculo	Aliq %	Multa %	Valor do Débito	Produto	Fl.
4		2003	19.722,19	27,00	70,00	5.324,99	Gás. Adit.	162
		2003	6.493,65	27,00	70,00	1.753,29	Alcool	271
	31/12/03	09/01/04	Total			7.078,28		
		2004	15.341,19	15,00	70,00	2.301,18	Diesel Adit.	196
		2004	21.194,40	15,00	70,00	3.179,16	Diesel Com.	229
	31/12/04	09/01/05	Total			5.480,34		
		2005	2.246,56	27,00	70,00	606,57	Gas. Adit.	162
		2005	9.070,84	15,00	70,00	1.360,63	Diesel Adit.	196
		2005	1.093,21	19,00	70,00	207,71	Alcool	
	31/12/05	09/01/06	Total			2.174,91		
	Total da Infração 4					14.733,53		
5		2003	5.514,33	27,00	60,00	1.488,87	Gas. Adit.	162
		2003	2.057,85	27,00	60,00	555,62	Álcool	271
	31/12/03	09/01/05	Total			2.044,49		
		2004	5.514,33	27,00	60,00	1.488,87	Gas. Adit.	162
		2004	4.271,00	15,00	60,00	640,65	Diesel Adit.	196
	31/12/04	09/01/05	Total			2.129,52		
		2005	628,15	27,00	60,00	169,60	Gas. Adit.	162
		2005	2.525,32	15,00	60,00	378,80	Diesel Adit.	196
		2005	243,78	27,00	60,00	65,82	Álcool	271
	31/12/05	09/01/06	Total			614,22		
	Total da Infração 5					4.788,23		

Verifico que o autuante, no levantamento fiscal, apurou no demonstrativo juntado à fl. 229, omissão de saída de Diesel Comum no exercício de 2004, e efetuou o lançamento relativo ao ICMS Normal (infração 4), mas não grafou no Auto de Infração o valor do imposto por antecipação que constou no demonstrativo o valor de R\$1.475,13 calculado a alíquota de 25%. Recomendo a autoridade fazendária, para que, através de procedimento fiscal, seja exigido o pagamento do valor apurado com redução da base de cálculo de modo que seja equiparado a alíquota de 15%, conforme demonstrativo abaixo.

Data Ocorr	Data Vencto	Base de Cálculo	Aliq %	Multa %	Valor do Débito	Produto	Fl
31/12/05	09/01/06	5.900,52	15,00	60,00	885,08	Diesel Com.	229

Ante o exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração."

Por imposição do art. 169, I, "a", do RPAF, a Junta recorreu de ofício a esta Câmara de Julgamento Fiscal.

O contribuinte, de seu turno, interpôs o Recurso Voluntário de fls. 619/647, suscitando preliminar de nulidade da autuação, ao argumento de que a Portaria nº 445/98 não pode ser aplicada para operações com combustíveis, uma vez que a forma de tributação de tais produtos é específica e atípica, devendo ser observadas as regras contidas no Convênio 03/99 e no art. 512, do RICMS.

Aponta equívoco na apuração da base de cálculo do óleo diesel, defendendo a incidência da redução da base de cálculo em 40%, de modo a que a carga tributária corresponesse ao percentual de 15%, conforme estabelece o art. 87, XIX, do RICMS.

Afirma, quanto ao ICMS-Substituição Tributária, que a base de cálculo apurada pelo autuante está contaminada com o ICMS retido pela refinaria/distribuidoras até o consumidor final, haja vista que foi utilizado o preço médio das aquisições relativas às últimas entradas. Aduz que o autuante também incorreu em equívoco ao se utilizar dos preços médios de distribuidoras para apurar a base de cálculo e sobre eles aplicou a MVA de refinaria.

Sustenta, com base nesse argumento, que o Auto de Infração é nulo, transcrevendo jurisprudência deste Conselho de Fazenda que entende respaldar a sua tese.

Sustenta não existir previsão legal para MVA a ser utilizada por distribuidoras para óleo diesel, mas apenas para álcool anidro e hidratado, gasolina e óleo combustível, nos termos do Anexo 01, do Convênio 03/99. Salienta, também, que não há MVA para óleo diesel aditivado e gasolina aditivada.

Discorre sobre variações volumétricas de combustíveis, afirmando que a legislação trata apenas das perdas e que os ganhos aludidos na Decisão impugnada não têm amparo legal, razão pela qual requer o refazimento do demonstrativo de estoques elaborado pela autuação.

Impugna a multa aplicada na infração 3, por entendê-la absurda, propugnando pelo seu cancelamento ou pela redução para R\$50,00.

Pede, ao final, pelo acolhimento das nulidades suscitadas, ou, alternativamente, pela total improcedência do Auto de Infração, pelas razões a seguir resumidas:

1. Inexistência da omissão de entradas;
2. Equívoco na apuração da base de cálculo;
3. Incorreta exigência de imposto sobre o álcool hidratado;
4. Não consideração das perdas e aferições;
5. Não consideração da redução da base de cálculo para o óleo diesel.

Requer a realização de perícia nas unidades Matriz e Filial e diligência por fiscal estranho ao feito, para apuração das alegações aduzidas ao presente processo.

O opinativo elaborado pela PGE/PROFIS, da lavra do procurador Fernando Telles, recebeu despacho favorável do ilustre procurador assistente da época, José Augusto Martins Júnior, concluindo pelo Improvimento do Recurso Voluntário apresentado, tendo em vista a não apresentação de elementos comprobatórios capazes de elidir as imputações infracionais.

A preliminar de falta de clareza do calculo é afastada pelo procurador sob alegação de que o levantamento fiscal foi feito nos próprios documentos e livros do recorrente.

Quanto às infrações 4 e 5, que dizem respeito às omissões de registro de entradas de mercadorias do regime da substituição tributária, entende que se aplicam as disposições da Portaria nº 445/98. E, no caso concreto, aduz que, não tendo sido comprovada a regularidade das operações omitidas, desconhece-se as origens das mercadorias, resultando não saber se foram mercadorias tributadas pela refinaria, nas quais já estaria incluso o ICMS substituído.

Aduz que a questão relativa à entrada em vigor do Decreto Estadual nº 8648/03 já foi considerada pela Decisão, inclusive revistos os valores iniciais, resultando procedência parcial da autuação; as perdas por evaporação também foram consideradas, inclusive com referência específica nas informações fiscais de fls. 577 a 581.

Salienta que não ocorreu *bis in idem*, pois foi utilizado um critério específico para a infração lavrada, e que é desprovida de qualquer juridicidade a argüição de que os produtos aditivados, gasolina e óleo diesel, não teriam MVA, pois a estes produtos aplicam-se as mesmas MVA que para os produtos comuns, não havendo qualquer prejuízo nesta fórmula.

Ressalta, com relação à multa no percentual de 20%, que a JJF já procedeu à redução devida, levando em consideração os argumentos defensivos reiterados nas razões recursais.

Incluído o processo em pauta de julgamento, esta Câmara deliberou pela conversão do feito em diligência à COPEC, para que informasse **a**) os preços praticados pela refinaria com relação aos combustíveis em que não haja previsão de MVA para distribuidoras e o respectivo percentual da MVA correspondente à refinaria; **b**) em caso de existência de MVA para distribuidores, quais os produtos e os percentuais; **c**) se existe, na legislação, MVA para óleo diesel aditivado e gasolina aditivada e quais os percentuais; e **d**) se existe redução de base de cálculo para óleo diesel e qual a carga tributária.

À fl. 661, a COPEC respondeu os questionamentos formulados, anexando planilhas contendo a base de cálculo unitária para retenção de gasolina, álcool hidratado, óleo diesel e óleo diesel tipo D. Informou, ainda, que a MVA para óleo diesel aditivado e gasolina aditivada é a mesma aplicada para óleo diesel e gasolina comuns. Por fim, asseverou que existe redução de base de cálculo nas operações com óleo diesel, conforme claramente disposto no art. 87, XIX, do RICMS.

Às fls. 672/680, o contribuinte manifestou-se sobre o resultado da diligência, impugnando-o e reiterando boa parte dos argumentos defensivos.

Na informação fiscal de fls. 689/691, o autuante manifesta-se pelo não provimento do Recurso Voluntário.

Após novas manifestações do contribuinte e do autuante, o feito foi novamente incluído em pauta de julgamento, tendo sido determinada a realização de diligência, desta vez à ASTEC, com o intuito de que, de acordo com as informações prestadas pela COPEC, apurasse a base de cálculo e o imposto devido nas infrações 4 e 5.

A diligência foi cumprida, consoante Parecer de fls. 750/751, tendo a ASTEC apontado débito no importe de R\$18.213,15 para a infração 4 e R\$7.204,79 para a infração 5.

O autuante, às fls. 767/770, manifestou sua discordância quanto ao referido Parecer e a PGE/PROFIS, às fls. 775/777, opinou pelo provimento parcial do Recurso Voluntário, para reduzir o valor da infração 4 para R\$18.213,15. A procuradora assistente, Aline Solano Casali Bahia, acompanhou o opinativo, consoante despacho de fl. 778.

VOTO

A preliminar de nulidade da autuação, por inaplicabilidade do roteiro de auditoria previsto na Portaria nº 445/98, não merece acolhimento, pois, como bem salientou a JJF, o art. 10, do referido texto normativo, é expresso ao admitir a aplicação do levantamento quantitativo de estoques para as mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária, *in verbis*:

Art. 10. No caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária:

I - se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento:

a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V), observando o seguinte:

I - a base de cálculo é o valor da mercadoria adquirida, que corresponde ao preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado (RICMS/97, art. 60, II, “b”);

2 - a multa aplicável é a prevista para a falta de recolhimento tempestivo em razão da falta de registro de documentos nos livros fiscais próprios, apurada mediante levantamento quantitativo (70%);

b) do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 88 do RICMS/97, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (RICMS/97, art. 915, II, "d").

Os demais pontos levantados pelo sujeito passivo, em seu Recurso Voluntário, relativamente a supostos equívocos na aplicação da MVA, na aplicação de benefício de redução de base de cálculo etc., tratam-se de questões que tocam ao mérito da própria demanda administrativa e, portanto, não conduzem à nulidade da autuação.

Por derradeiro, ainda em sede preliminar, é importante consignar que não se vislumbra, na espécie, quaisquer dos vícios gizados no art. 18, do RPAF vigente, tendo sido atendidas as formalidades normativas exigidas para os lançamentos de ofício, inclusive garantindo-se ao sujeito passivo o exercício amplo do seu direito de defesa, tanto que inúmeras manifestações foram apresentadas ao longo da instrução processual.

De igual modo, fica evidenciado que este Conselho de Fazenda envidou esforços no sentido de buscar a verdade material quanto à caracterização dos ilícitos tributários de que foi acusado o contribuinte, bem assim quanto à obtenção de todas as informações necessárias para se apurar, com lastro na legalidade, o imposto efetivamente devido.

Indefiro o pedido de perícia formulado pelo contribuinte, tendo em vista que a matéria aqui tratada não depende de conhecimento especial de técnicos, bem como os elementos dos autos já são suficientes para o deslinde da causa. O pedido de diligência fica prejudicado, pois esta Câmara já converteu o julgamento do feito em diligência em duas oportunidades distintas, esgotando-se os meios disponíveis destinados à instrução probatória.

No mérito, quanto ao Recurso Voluntário, tenho que as diligências realizadas nesta segunda instância administrativa sanearam os equívocos praticados neste lançamento de ofício, calculando o imposto devido nas infrações 4 e 5 de acordo com o preço médio de refinaria e aplicando a respectiva MVA. Com isso, evita-se que, sobre o preço médio da distribuidora, já contaminado pela MVA da refinaria, incida uma nova MVA, a da distribuidora, o que caracterizaria *bis in idem*.

A diligência, ainda, aplicou ao produto óleo diesel a redução da base de cálculo prevista no art. 87, XIX, do RICMS, esclarecendo que a MVA da gasolina e do óleo diesel aditivados é a mesma dos produtos comuns, entendimento ao qual adiro, sob pena de se admitir que tais produtos estariam fora da substituição tributária, o que não seria minimamente razoável.

A irresignação do sujeito passivo quanto aos percentuais de perda não tem razão de ser, uma vez que tal dado já havia sido considerado anteriormente, tanto pelo autuante, quanto pela Junta de Julgamento Fiscal.

Com tais argumentos, acato o Parecer ASTEC nº 213/2010 (fls. 750/751), para modificar a Decisão de primeira instância e julgar procedente em parte a infração 4, no valor de R\$18.213,15, e integralmente procedente a infração 5, no valor de R\$5.454,12, salientando que deixo de representar à autoridade competente para lavratura de auto complementar quanto ao imposto certificado pela ASTEC na infração 5 tendo em vista o escoamento do prazo decadencial.

Com relação à infração 3, tenho que a redução efetivada pela Junta está correta, pois atende aos requisitos legais para minoração das multas por descumprimento de obrigações acessórias. O ilícito praticado ao contribuinte não tem como consequência a falta de recolhimento de tributo e não há nos autos provas de que tenha agido com dolo, fraude ou simulação, os quais, como é elementar, não podem ser presumidos.

Por outro lado, não entendo que a multa deva ainda ser objeto de nova redução, pois, da simples análise das demais infrações que compõem a presente autuação, pode-se constatar que o

contribuinte incorreu em ilícitos tributários de natureza grave, inclusive omissão de saídas de mercadorias tributáveis por diferenças de entradas.

Deve, entretanto, com fulcro na retroatividade benigna estabelecida no CTN, ser adequada a multa aplicada para o percentual de 2%, consoante a redação do art. 42, XIII-A, h, da Lei nº 7.014/96, com a redação conferida pela Lei nº 10.847/2007.

De acordo com esse parâmetro, o valor original da multa da infração 3 fica estabelecido em R\$36.074,40 e, com a redução promovida pela Junta de Julgamento Fiscal (80%), fica o contribuinte compelido ao pagamento da sanção no valor de R\$7.214,88.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, para reformar a Decisão de primeiro grau e julgar procedente em parte a infração 4, no valor de R\$18.213,15, e integralmente procedente a infração 5, no valor de R\$5.454,12, e, de ofício, ajusto a multa aplicada na infração 3 para R\$7.214,88, conforme demonstrativo descrito abaixo. Saliento que deixo de representar à autoridade competente para lavratura de auto complementar quanto ao imposto certificado pela ASTEC na infração 5 tendo em vista o escoamento do prazo decadencial.

DEMONSTRATIVO DA INFRAÇÃO 3						
D.OCORR.	D.VENCIM.	B.CÁLCULO	MULTA	VLR HISTÓRICO	REDUÇÃO DE 80%	VLR DEVIDO 20%
31/08/2003	09/09/2003	20.759,32	2%	415,19	332,15	83,04
30/09/2003	09/10/2003	9.485,03	2%	189,70	151,76	37,94
30/11/2003	09/12/2003	19.722,04	2%	394,44	315,55	78,89
31/01/2004	09/02/2004	178.224,05	2%	3.564,48	2.851,58	712,90
29/02/2004	09/03/2004	92.981,62	2%	1.859,63	1.487,71	371,93
31/03/2004	09/04/2004	170.976,41	2%	3.419,53	2.735,62	683,91
30/04/2004	09/05/2004	10.248,52	2%	204,97	163,98	40,99
31/05/2004	09/06/2004	213.811,11	2%	4.276,22	3.420,98	855,24
31/10/2004	09/11/2004	34.211,64	2%	684,23	547,39	136,85
30/11/2004	09/12/2004	313.735,87	2%	6.274,72	5.019,77	1.254,94
31/12/2004	09/01/2005	252.979,62	2%	5.059,59	4.047,67	1.011,92
31/01/2005	09/02/2005	49.088,20	2%	981,76	785,41	196,35
31/03/2005	09/04/2005	19.526,24	2%	390,52	312,42	78,10
31/05/2005	09/06/2005	95.425,71	2%	1.908,51	1.526,81	381,70
31/07/2005	09/08/2005	32.545,05	2%	650,90	520,72	130,18
31/08/2005	09/09/2005	81.071,78	2%	1.621,44	1.297,15	324,29
30/09/2005	09/10/2005	21.381,62	2%	427,63	342,11	85,53
31/10/2005	09/11/2005	135.149,12	2%	2.702,98	2.162,39	540,60
30/11/2005	09/12/2005	52.398,69	2%	1.047,97	838,38	209,58
TOTAL		1.803.721,64		36.074,43	28.859,55	7.214,88

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício e **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **146468.0072/06-0** lavrado contra **SOCOMBUSTÍVEIS COMÉRCIO DE DERIVADOS DE PETRÓLEO LTDA. (POSTO ÁGUAS CLARAS)**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$24.260,20**, acrescido da multa de 50% sobre R\$538,89, 60% sobre R\$5.508,16 e 70% sobre R\$18.213,15, previstas no art. 42, incisos I, “a”, II, alíneas “f” e “d”, III da Lei nº 7.014/96, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$7.214,88**, prevista no art. 42, XIII-A, “h”, da citada lei, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de setembro de 2011.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

FABIO DE ANDRADE MOURA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS