

A. I. N° - 088502.0004/10-9
AUTUADO - VITÓRIA COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA.
AUTUANTE - ANTONIO ANÍBAL BASTOS TINOCO
ORIGEM - INFAC VITÓRIA CONQUISTA
INTERNET - 05.12.2012

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0276-02/12

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **a)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO (Infrações 01, 03 e 05). NULIDADE. As infrações, com base no aludido levantamento, resultantes da apuração de omissões de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária deve ser imputada conforme determina o art. 10 da Portaria 445/98. A solidariedade cabível, no presente caso, e a presunção legal relativa, imputada, prevista no já mencionado dispositivo legal, são institutos de natureza jurídica-tributárias totalmente distintas, que se amparam em princípios e pressupostos diferentes, além de poderem ser elididas de forma diversa, com destaque para o fato de que na presunção de omissão de saída cabe a aplicação da proporcionalidade, além do fato de não se especificar quais as saídas anteriores omitidas das quais foram obtidos os recursos para o pagamento das mercadorias cujas entradas não foram contabilizadas, inviabilizando a exigência do imposto devido por substituição tributária. Não é cabível correção para manutenção do presente lançamento, com base no § 1º do art. 18 do RPAF/BA, pois, no presente caso, não se trata de eventual incorreção ou omissão e não-observância de exigências meramente formais, conforme se verifica, e sim de claro erro de direito, com mudança do fulcro da autuação, na medida, inclusive, que foi exigido o imposto nas saídas, e não por aquisição das mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, conforme previsto no aludido ato normativo. Não há segurança para se determinar a existência das infrações imputadas por descumprimento de obrigação principal e o quanto efetivamente devido com base na presunção legal, aplicada no presente caso. São nulas as referidas infrações. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMBUSTÍVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO (Infrações 02, 04 e 06). NULIDADE. A apuração do imposto, devido por antecipação com substituição tributária, depende, para ser apurado, da dedução da parcela do tributo calculada

na forma das infrações que foram alvo de nulidade, cabendo também a nulidade dessas. Infrações nulas. Auto de Infração NULO. Decisão não unânime. Vencido o voto do Relator.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/03/2010, exige ICMS no valor histórico de histórico de R\$75.984,41, em decorrência de:

INFRAÇÃO 01 – Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$ 2.807,14, relativo a operações de saídas de mercadoria (ÁLCOOL) 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 estoques por espécie de mercadorias em exercícios fechado, no mesmo exercício de 2009.

INFRAÇÃO 02 – Falta de recolhimento de 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, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias (ÁLCOOL) de terceiros desacompanhadas de documentação 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, no exercício de 2009, exigindo ICMS no valor de R\$889,58;

INFRAÇÃO 03 – Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$ 37.958,11, relativo a operações de saídas de mercadorias (GASOLINA) 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 estoques por espécie de mercadorias em exercícios fechado, no mesmo exercício de 2009.

INFRAÇÃO 04 – falta de recolhimento de 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, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias (GASOLINA) de terceiros desacompanhadas de documentação 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, no exercício de 2009, exigindo ICMS no valor de R\$ 11.506,03;

INFRAÇÃO 05 - Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$ 17.506,03, 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 estoques por espécie de mercadorias em exercícios fechado, no mesmo exercício de 2009.

INFRAÇÃO 06 - falta de recolhimento de 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, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias (DIESEL) de terceiros desacompanhadas de documentação 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, no exercício de 2009, exigindo ICMS no valor de R\$5.565,17.

O autuado apresentou defesa, fls. 211 a 224, frisando que as infrações não merecem prosperar pelos motivos que passou a analisar separadamente por produto.

Quanto ao produto ÁLCOOL ETÍLICO HIDRATADO CARBURANTE, aduz que o autuante apontou a omissão de entradas relativas a 9.700 litros de álcool etílico hidratado carburante.

No que diz respeito à entrada de 5.000 litros de álcool etílico hidratado carburante no dia 08/10/09, onde se faz referência à Nota Fiscal 00001, de 07/10/09, entende que resta claramente evidenciado que, por um erro material, cometido pela pessoa responsável por essa atividade na empresa Recorrente, anotou-se erroneamente a numeração da nota fiscal. De fato, a numeração indicada não existe, tendo ocorrido um equívoco quanto deveria ter sido escriturada outra numeração no LMC.

Salienta que no Demonstrativo realizado pelo fiscal para calcular possível volume de álcool que teria entrado sem nota fiscal, durante o período compreendido entre 01/01/2008 e 31/12/2009, chegou-se a uma quantidade de 9.700 litros. Porém, analisados detalhadamente os cálculos realizados pelo fiscal, vislumbra-se que este constou 503,20 litros referente às aferições do álcool, quando os LMC's deste combustível denota o volume de 1.843,3 litros (cópias anexadas), pelo que resta prejudicado o cálculo constante do Auto de Infração, quanto ao álcool etílico, posto que inobservada pelo Agente Fiscal percentual que interfere no cálculo final das omissões por ele assinaladas.

Em relação ao produto GASOLINA COMUM, aduz que o autuante aponta a omissão de entradas relativas a 62.102 litros de gasolina comum no ano de 2009.

Argumenta que os LMC's de gasolina dos dias 06/01/09 e 04/05/09 dão conta de que o funcionário responsável pela escrituração no estabelecimento autuado, ao fazer constar no dias mencionados as notas fiscais referentes à entrada de gasolina, operou erroneamente o sistema, posto que lançou em duplicidade o volume de 5.000 litros, em cada um daqueles dias. Todavia, este volume lançado jamais entrou, de fato, no estoque do autuado, mas tão somente o volume indicado nas Notas Fiscais nos. 3289 (5.000 litros de gasolina) e 2637 (5.000 litros de gasolina).

Salienta que no LMC de 30/09/09 faz referência à Nota Fiscal no. 573, indicando a entrada de 5.000 litros de gasolina comum quando, em verdade, na citada nota fiscal aponta a entrada de 10.000 litros de óleo diesel. De fato, houve erro material ao se lançar no LMC de gasolina comum a Nota Fiscal 573, quando o correto seria indicar a Nota Fiscal 585. Esta nota fiscal é que diz respeito à entrada que efetivamente ocorreu no estoque de gasolina no dia 30/09/09, qual seja, a de 5.000 litros deste combustível. A Nota Fiscal 585, de 30/09/09, referente à entrada de 5.000 litros de óleo diesel está devidamente escriturada no LMC desse combustível (conforme documentação constante do ANEXO I).

Quanto ao LMC de gasolina de 27/11/09, aduz que consta a entrada de 5.000 litros daquele combustível indicando, para tanto, a Nota Fiscal 1411 (numeração errada). Mais uma vez, o funcionário responsável por essas anotações, equivocadamente, indicou a nota fiscal com a numeração errada, posto que o correto seria fazer constar a Nota Fiscal 1410 (numeração certa), em lugar da Nota Fiscal 1411. O que aconteceu foi que, na mesma data, o estabelecimento Recorrente comprou 10.000 litros de óleo diesel, conforme Nota Fiscal 1411, tendo sido escriturada esta nota fiscal no LMC de gasolina, equivocadamente.

Sustenta que, da mesma forma, no LMC de gasolina de 01/12/09 anotou-se a entrada de 5.000 litros daquele combustível e fora indicada a Nota Fiscal 1447. Porém, a nota fiscal que deveria constar seria a de número 1446, que se refere à entrada do volume mencionado do combustível gasolina. Ocorre que, nesse mesmo dia, 01/12/09, houve entrada de óleo diesel, tendo constado, por equívoco, no LMC da gasolina, a Nota Fiscal 1447, que diz respeito à entrada de 10.000 litros de óleo diesel, devidamente escriturada no LMC desse combustível.

Acrescenta que a Nota Fiscal 405 (numeração correta) de 09/09/09 é que indica a entrada de 5.000 litros de gasolina nessa data e não a Nota Fiscal 446 (numeração errada) que, por equívoco de funcionário responsável, fez referência à numeração errada. A documentação acostada denota que a Nota Fiscal 405, de 09/09/09, é que indica a entrada de um volume de 5.000 litros de gasolina no dia mencionado.

Afirma que a Nota Fiscal 3695 que indica a entrada de 5.000 litros no estoque do autuado na data de 23/07/09, todavia não consta o seu lançamento no LMC respectivo. Inobstante a ocorrência deste erro material, tal volume deve ser abatido daquele indicado pelo Auditor Fiscal, quanto às entradas sem notas fiscais, porquanto existente a Nota Fiscal 3695, tendo sido assim, recolhido o ICMS devido.

Ressalta que os erros atinentes às numerações das notas fiscais no LMC de gasolina não interferiram no volume constante no estoque já que, se bem vistas as notas fiscais e o LMC respectivo, fatalmente constatar-se-á que embora a numeração, em algumas datas, tenha sido escriturada de forma errada, jamais anotou-se volume diferente daquele que a nota fiscal indicava.

Em relação ao produto ÓLEO DIESEL, frisa que fora apontada ainda pelo Recorrido a omissão de entradas relativa a 69.026 litros de óleo diesel.

Aduz que no LMC do dia 26/08/09 não consta, expressamente consignada, a entrada de 10.000 litros de óleo diesel. Todavia, a Nota Fiscal 307 de 26/08/09 indica a entrada do volume mencionado, não constando no LMC a indicação da nota fiscal, por um lapso de funcionário responsável. Mas este, muito embora não tenha anotado a nota fiscal que corresponde à entrada do combustível, constou a entrada do volume de 10.000 litros no Tanque 4. Informa que a Nota Fiscal 307, que se encontra acostada ao ANEXO V, somente não fora consignada no LMC, mas o volume de combustível que ela representa fora devidamente adicionado ao estoque do dia 26/08/09.

Argumenta que, conforme cópias juntadas do LMC de óleo diesel dos dias 26/08/09 e 27/08/09 (ANEXO V), nota-se claramente que, ao estoque físico de abertura do tanque 4 no dia 27/08/09 fora adicionado o volume de 10.000 litros de óleo diesel posto que, o tanque 4, na data de 26/08/09 apresentava o volume de 5.286,3 litros e em 27/08/09 apresentou no seu estoque 14.812,5 litros de óleo diesel. Vale dizer que de um dia para o outro ocorreram vendas de combustível, porquanto o volume não se apresenta com exatos 15.286,3 litros de óleo diesel.

Observa que, no dia 26/08/09, não foi procedida a leitura dos bicos de óleo diesel, posto que, equivocadamente, não foi relatado no LMC a venda desse combustível, estando todos os bicos indicando que não houve venda. É fácil perceber que não resta amparo às alegações fiscais, sendo matematicamente impossível a não entrada do combustível no dia 26/08/09. Ocorreu sim, um equívoco do funcionário ao não registrar a Nota Fiscal 307 que indica a entrada de 10.000 litros de óleo diesel. Essa entrada, se observado o LMC de 27/08/09, necessariamente, aconteceu conforme comprovam os fechamentos de volume vendido no dia 27/08/09.

Sustenta que, conforme demonstrado, não houve o acréscimo de 3.000 litros de óleo diesel sem que houvesse entrada de combustível no dia anterior. Houve a entrada de 10.000 litros de óleo diesel, conforme Nota Fiscal 307, de 26/08/09, o que acarretou no volume acrescido do combustível m 27/08/09, não constando, no entanto, no LMC, a referência a esta nota fiscal.

Em relação ao dia 09/06/09, assegura que houve erro material cometido por funcionário responsável pela escrituração, fez-se referência à Nota Fiscal 3304 (numeração errada) quando deveria constar a Nota Fiscal 3049 (numeração certa), ora juntada ao ANEXO VI, que indica a entrada de 5.000 litros de óleo diesel na data de 09/06/09.

Aduz que a Nota Fiscal 249, de 21/08/09, indica a entrada de 10.000 litros de óleo diesel e a Nota Fiscal 239, de 21/08/09, denota a entrada de 5.000 litros de óleo diesel pelo que, conclui-se que não houve entrada de combustível sem a respectiva nota fiscal (conforme ANEXO VII).

Destaca que de fato ocorreu, em 21/08/09 registro de entrada de 15.000 litros de óleo diesel da seguinte forma: 10.000 litros (referentes à Nota Fiscal 249) e mais 5.000 litros (referentes à Nota Fiscal 249), ou seja, escriturou-se a Nota Fiscal 249 por duas vezes, mas com valores diferentes de combustível. Anotou-se o combustível acrescido ao estoque, mas mencionou-se a numeração da nota errada. Ocorre que, o próprio Auditor Fiscal responsável pela presente autuação bem observou que houve erro material quando da leitura das numerações das notas fiscais que

deveriam constar no LMC, tendo ele mesmo, de punho próprio, corrigido a numeração quanto ao volume de 5.000 litros.

No dia 20/11/09 houve entrada de um volume de 15.000 litros de óleo diesel, conforme Nota Fiscal 1324. Ocorre que, fora lançado no LMC a numeração errada da nota fiscal posto que, indicou a Nota Fiscal 1282, que já havia sido lançada corretamente em 18/11/09, conforme LMC dessa data, onde consta a entrada de 10.000 litros de óleo diesel. Ademais, não houve lançamento a maior de 5.000 litros. Em verdade, se bem observada a Nota Fiscal 1324, a qual representa o volume de 15.000 litros de óleo diesel e o LMC de 20/11/09, verificaremos que 10.000 litros foram descarregados no tanque 4 e 5.000 litros descarregados no tanque 7, perfazendo assim o volume constante da Nota Fiscal 1324, qual seja, 15.000 litros de óleo diesel. Tal constatação poderá ser mais bem analisada após visualização dos documentos do ANEXO VIII.

Argumenta que, se analisado o LMC de óleo diesel de 01/12/09, restará constatado que, erroneamente, digitou-se a numeração da Nota Fiscal 446, quando deveria ter sido escriturada a Nota Fiscal 1447, esta sim, que indica a entrada na data de 01/12/2009 de 10.000 litros de óleo diesel no estabelecimento o autuado, o que faz prova a documentação constante do ANEXO IX. Desta forma, argui-se que o volume de combustível representado na Nota Fiscal 1447 fora devidamente escriturado no LMC do óleo diesel, todavia, com a numeração errada, mas que em nada interferiu no estoque.

Sustenta que, do mesmo modo do que ocorreu na gasolina, os erros atinentes às numerações das notas fiscais no LMC de óleo diesel não interferiram no volume constante no estoque já que, se bem vistas as notas fiscais e o LMC respectivo, fatalmente constatar-se-á que embora a numeração, em algumas datas, tenha sido escriturada de forma errada, jamais anotou-se volume diferente daquele que a nota fiscal indicava. Todo o estoque sempre fora recebido com as devidas notas fiscais, de sorte que toda mercadoria que chegou no estabelecimento o autuado sempre esteve acobertada pela nota fiscal respectiva.

Por fim, quanto às aferições constatadas no Demonstrativo do óleo diesel, diz que não foi contabilizado sequer um valor. Se analisados os LMC's deste combustível chegar-se-ia ao volume de 2.898,7 litros (cópias anexadas ao final – Aferições de Óleo Diesel – Ano:2009), que não foram levados em consideração no momento da autuação pelo Auditor Fiscal, restando, inevitavelmente, prejudicado o cálculo feito por este quanto à entrada de óleo diesel sem nota fiscal.

Entende que não parece razoável a aplicação das penalidades por entrada e saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, vez que não se trata do realmente ocorrido, pois o imposto foi devidamente pago, não sendo justa a nova cobrança almejada pelo Fisco. Ocorreu um erro relevante e não um descumprimento da obrigação fiscal.

Reitera que o imposto devido foi devidamente recolhido, com base nas entradas reais de combustíveis indicadas nas notas fiscais. Houve, porém, um erro material ao lançar algumas transações no livro próprio mencionando numerações de notas fiscais de forma equivocada. Todavia, como dito, os erros somente se deram quanto às numerações das notas fiscais e não no volume acrescido ao estoque, de modo que os lançamentos foram devidamente escriturados nas suas exatas quantidades.

Relativa aos valores das multas e demais encargos diz que foram aplicados além do mínimo legal. Acrescenta que a empresa se manifesta contra o referido Auto de Infração, impugnando todo o seu teor, aliado ao fato de que a aplicação da multa no presente caso foi de encontro aos limites impostos pelo princípio da proporcionalidade. Ora, à multa se veda a vestimenta de “receita adicional de recursos em favor do Estado”. Em nítida subversão do arcabouço principiológico constante do texto constitucional, que oferta parâmetros imodificáveis ao poder de tributar.

Aduz que a multa aplicada colidem inteiramente com a diretriz adotada pelo STF o qual, desde a década de 60, por meio de copiosa jurisprudência, rechaça veementemente as multas com feição

confiscatória. Em síntese, a manutenção do ato ora impugnado, configura claramente afronta ao princípio da não-confiscabilidade às multas que se nos apresentam iníquas.

Ao final, requer a improcedência do Auto de Infração e, caso não seja este o entendimento, subsidiariamente, o afastamento da multa aplicada.

Na informação fiscal, fls. 305 e 306, o autuante não acatou nenhum dos argumentos da defesa, tendo opinado pela manutenção da autuação.

O PAF foi convertido em diligência, fl. 310, para ASTEC/CONSEF, para que fossem confrontadas o levantamento fiscal com os argumentos e documentos e livros fiscais acostados pela defesa e, caso fosse necessário, elaborasse novo demonstrativo das omissões remanescentes e do imposto devido.

Mediante Parecer ASTEC nº 185/2011, o auditor revisor designado pelo referido órgão destacou em sua conclusão que, após avaliação do procedimento adotado pela diligência, entendeu pela alteração nos estoques de combustíveis, no que se refere aos produtos ÁLCOOL e ÓLEO DIESEL, conforme demonstrativos acostados aos autos.

Ao se manifestar sobre o resultado da diligência, o autuado reiterou os argumentos da defesa anterior, fls. 320 a 330.

À folha 338, o autuante se manifestou sobre o resultado da diligência realizada pela ASTEC/CONSEF, aduzindo que:

ÁLCOOL- Ao se referir à nota fiscal eletrônica de número 585, de 30/09/2009, constate do documento de nº 234, do presente PAF, como desconsiderada por este autuante no levantamento levado a efeito para constituir o crédito lançado, acredito que, por um equívoco do nobre colega parecerista, o mesmo atribuiu aquela nota fiscal ao combustível álcool carburante quando, na verdade, a mesma encontra-se devidamente registrada no levantamento de gasolina e diesel, produtos que são os constantes da mesma;

Em decorrência da alegação do autuante, o PAF foi convertido em nova diligência para fosse revisado os dados da diligência.

Mediante Parecer ASTEC nº 00039/2012, o auditor revisor designado pelo referido órgão destacou em sua conclusão que, efetuou a devida revisão fiscal, fls. 346 e 347, com base na diligência de folhas 312 a 315, tendo elaborado novo demonstrativo de estoque para o produto ÁLCOOL, tendo em vista que o mesmo não consta da Nota Fiscal nº 585, fl. 234, ficando o débito reduzido para R\$74.505,33, conforme abaixo:

INFRÇÕES	ICMS DEVIDO
1	2.419,45
2	766,72
3	37958,11
4	11258,38
5	16771,13
6	5331,54
TOTAL	74.505,33

O autuado, fls. 355 a 358, recebeu cópia do resultado da diligência e dos novos levantamentos fiscais, constando a revisão realizada pela ASTEC/CONSEF, sento intimado para se manifestar. Porém, silenciou.

À folha 363, em nova informação fiscal, o autuante acata o resultado da revisão fiscal.

VOTO

Inicialmente cabe ressaltar que não houve nenhuma argüição de nulidade por parte da defesa.

Nas infrações 01, 03 e 05 é imputado ao sujeito passivo falta de recolhimento de imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias (ÁLCOOL, GASOLINA e DIESEL) 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 estoques por espécie de mercadorias. Apesar do autuante ter relatado que as imputações foram 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, tal fato não invalida as acusações, pois o sujeito passivo entendeu corretamente as acusações, conforme se observa nas peças defensivas.

Por sua vez, nas infrações 02, 04 e 06 é imputado ao sujeito passivo falta de recolhimento de 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, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias (ÁLCOOL, GASOLINA e DIESEL) de terceiros desacompanhadas de documentação 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 sua defesa o autuado apontou diversos equívocos cometidos pelo autuante, acostando cópia de livros e documentos fiscais às folhas 231 a 302, objetivando comprovar suas alegações. Na informação fiscal, o autuante não acatou nenhum dos argumentos de defesa.

O PAF foi convertido em diligência à ASTEC/CONSEF, por duas vezes.

Quanto a infração 01 e 02, relativas ao produto ÁLCOOL, o resultado da primeira revisão realizada pela ASTEC/CONSEF, não foi acolhida em relação ao documento fiscal nº 585, nota fiscal eletrônica de número, de 30/09/2009, uma vez que o equívoco do auditor revisor, uma vez que neste documento não consta o produto em questão. Tal fato, motivou uma nova diligência à ASTEC, por outro auditor fiscal, que realizou as devidas correções, reduzindo os valores das infrações para R\$2.419,45, para infração 01, e de R\$ 766,72, para a infração 02.

Ademais, devo ressaltar que, diante da segunda diligência fiscal realizada pela ASTEC, o autuado recebeu cópia dos novos demonstrativos sendo informado do prazo legal para se manifestar, entretanto, silenciou. Interpreto esse silêncio com reconhecimento tácito do novo valor reclamado, conforme Art. 140. do RPAF/99, o qual determina que *“O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.”*

Logo, entendo que as infrações 01 e 02 restaram parcialmente caracterizadas nos valores respectivos de R\$2.419,45 e R\$ 766,72.

Em relação as infrações 03 e 04, observo que na primeira diligência, o auditor revisor entendeu que não haveria necessidade de revisão fiscal no levantamento quantitativo do produto GASOLINA COMUM, uma vez que, apesar da alegação defensiva de que a diferença da quantidade autuada seria justificada pela notas fiscais que foram lançadas equivocadamente no LMC, não se justa, pois o demonstrativo que registra as entradas desse combustível, fls. 18 e 19, não contempla qualquer daquelas notas fiscais relacionadas pela defesa, tendo citado exemplo. Ressaltou o diligente que o autuante considerou 1.317,50 litros à título de aferições, sem que o autuado tenha comprovado outro volume aferido.

Acolho o resultado da primeira diligência realizada pela ASTEC/CONSEF, para o produto GASOLINA COMUM, considerando que o contribuinte não comprovou, mediante documentos fiscal, justificativa para a diferença apurada pela fiscalização, bem como restou comprovado que a fiscalização considerou 1.317,50 litros à título de aferições.

Assim, as infrações 03 e 04 restaram caracterizadas.

Relativa ao produto DIESEL, infrações 05 e 06, cabe destacar que na primeira diligência, o auditor revisor constatou que o autuado escriturou aferições no total de 2.898,7 litros em seus livros fiscais, conforme alegado pela defesa.

Entendo que deve ser acolhido a quantidade de 2.898,7 litros, conforme escriturados nos livros fiscais próprios, LMC's, do período autuado, conforme comprovado pela ASTEC/CONSEF.

Em relação aos demais argumentos defensivo, de igual modo, acolho o resultado da diligência a qual constatou, mediante análise dos documentos, levantamentos e livros fiscais, que:

- 1- Nota Fiscal nº 3304 cuja numeração foi lançada com erro no LMC, informa o diligente que o fiscal autuante considerou a Nota Fiscal nº 3049 com sua numeração correta;
- 2- Nota Fiscal nº 249 foi também considerada corretamente pela fiscalização, no demonstrativo às folhas 21 a 23, com 10.000 litros, 21.08.09;
- 3- Nota Fiscal nº 239, com de 5.000 litros, considerados corretamente pela fiscalização;
- 4- Nota Fiscal nº 1.324, com 15.000 litros, considerados corretamente pela fiscalização;
- 5- Nota Fiscal nº 1.447, com 10.000 litros, considerados corretamente pela fiscalização;

Assim, acato os valores indicados pela revisão fiscal, restando as infrações 05 e 06 parcialmente caracterizadas nos valores respectivos de R\$16.771,13 e R\$5.331,54.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$74.505,33, conforme abaixo:

INFRÇÕES	ICMS DEVIDO
1	2.419,45
2	766,72
3	37958,11
4	11258,38
5	16771,13
6	5331,54
TOTAL	74.505,33

VOTO VENCEDOR

Peço licença para discordar do bem elaborado voto proferido pelo relator, tendo em vista que a presente exigência tributária foi apurada através levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, Álcool Carburante, Gasolina e Óleo Diesel, devidamente enquadradas no Regime de Substituição Tributária.

O ato normativo que regula os procedimentos para a elaboração do Levantamento Quantitativo por Espécie de Mercadorias, Portaria nº 445 de 10 de agosto de 1998, determina em seu art. 10 como proceder no caso de apuração de omissões de registro de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, conforme segue:

"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

II - tratando-se de contribuinte sujeito ao regime normal de apuração, se ficar comprovado que, não obstante a falta de recolhimento do imposto por antecipação, a operação de saída posterior foi tributada normalmente, observar-se-á o seguinte:

a) não se exigirá o imposto que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a multa de 60% (RICMS/97, art. 915, § 1º, I);

b) a providência de que cuida a alínea anterior não dispensa a exigência do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, nos termos da alínea “a” do inciso anterior. (grifo nosso)”

No caso presente, após a apuração das omissões de entradas, foi imputada ao autuado, nas infrações 01, 03 e 05, a falta de recolhimento do ICMS, por presunção de omissões de saídas, conforme consta do Auto de Infração, de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

O levantamento quantitativo de estoque, por espécie de mercadorias, enquadradas no regime de substituição tributária, levado a efeito pelo autuante, apurou omissões de entradas, cabendo a exigência do imposto (infrações 01, 03 e 05), nos termos da aludida Portaria 445/98, ao sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V). O sujeito passivo, ao adquirir as mercadorias sem os respectivos documentos fiscais, responde solidariamente pelo imposto devido na operação anterior, na forma prevista na aludida portaria.

As mercadorias estão enquadradas no regime de substituição tributária, cabendo o recolhimento do imposto através desse regime, com a devida emissão dos documentos fiscais, ao substituto tributário fornecedor na operação anterior ou em operações anteriores, bem como após tais recolhimentos é encerrada a fase de tributação, tendo em vista a condição de varejista do sujeito passivo que efetua as saídas dos produtos, alvo da presente exigência, sem o destaque do imposto.

A solidariedade cabível, no presente caso, e a presunção legal relativa de omissão de saída, imputada, prevista no já mencionado dispositivo legal, são institutos de natureza jurídico-tributárias totalmente distintos, que se amparam em princípios e pressupostos diferentes, além de poderem ser elididas de forma diversa, com destaque para o fato de que na presunção de omissão de saída cabe a aplicação da proporcionalidade prevista na Instrução Normativa 56/2007, além do fato de não se especificar quais as saídas anteriores omitidas das quais foram obtidos os recursos para o pagamento das mercadorias cujas entradas não foram contabilizadas, inviabilizando a exigência do imposto devido por substituição tributária.

Destarte, diante da incorreta imputação, relativa às infrações 01, 03 e 05, verifico que não é cabível correção para manutenção do presente lançamento, com base no § 1º do art. 18 do RPAF/BA, pois, no presente caso, as infrações foram imputadas com base na presunção legal de omissão de saída, não se tratando, assim, de eventual incorreção ou omissão e não observância de exigências meramente formais, conforme se observa, e sim de claro erro de direito, com mudança do fulcro da autuação, na medida, inclusive, que foi exigido o imposto das saídas e não por aquisição das mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, com o imposto devido por responsabilidade solidária, conforme previsto no aludido ato normativo.

Constatou que não há segurança para se determinar a existência das infrações imputadas por descumprimento de obrigação principal e o quanto efetivamente devido com base na presunção legal, aplicada no presente caso. Considero nulas as aludidas exigências, com amparo no art. 18, IV, “a” do RPAF/BA.

Tendo em vista que a apuração do imposto, devido por antecipação com substituição tributária, exigido nas infrações 02, 04 e 06, conforme previsto na alínea “b” do inciso I da Portaria 455/98, depende, para ser apurado, da dedução da parcela do tributo calculada na forma das infrações que foram alvo de nulidade, bem como os valores apurados do imposto normal, constante das

infrações anteriores por presunção legal de omissão de saídas, não permite assegurar que são relativos as mesmas mercadorias cujo imposto esta sendo exigido por substituição tributária, cabe, também, por esses motivos e a mesma previsão regulamentar, acima referia, a nulidade das aludidas infrações 02, 04 e 06.

Amparado no que alinha o art. 21 do RPAF/BA, recomendo a Infaz de origem que determine a repetição dos procedimentos fiscais a salvo de falhas.

Diante do exposto, voto pela nulidade do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **088502.0004/10-9**, lavrado contra **VITÓRIA COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA.**, **devendo ser renovado o procedimento fiscal a salvo das falhas apontadas.**

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de novembro de 2012.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR VOTO VENCIDO

ANGELO MÁRIO DE ARAUJO PITOMBO – JULGADOR VOTO VENCEDOR