

PROCESSO - A. I. Nº 022073.0020/18-2
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - CARLOS EDUARDO CASAGRANDE
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0076-01/19
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 02/12/2021

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0327-12/21-VD

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTO FISCAL. OMISSÃO DE ENTRADAS. **a)** RESPONSÁVEL SOLIDÁRIO. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Falhas detectadas na constituição do lançamento, trouxe incerteza da apuração do montante do débito tributário. As inconsistências relatadas prejudicaram o exercício do contraditório e provocaram o cerceamento do direito de defesa do autuado, conforme o art. 18 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, decorrente da Decisão exarada através do Acórdão JJF nº 0076-01/19, que julgou Nulo o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 11/06/2018, para exigir o pagamento do imposto no valor histórico de R\$107.948,47, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01 (04.05.08) – falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria em exercício fechado, ocorrido em 31/12/2013, 31/12/2014, 31/01/2015, 28/02/2015, 31/12/2015, 31/01/2016, 30/12/2017 e 31/12/2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$81.228,38, acrescido de multa 100%, prevista no inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96;

Infração 02 (04.05.09) – 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, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal, decorrente de omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, ocorrido em 31/12/2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.812,93, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “d” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96;

Infração 03 (04.05.09) – 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, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal, decorrente de omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, ocorrido em 31/12/2013, 31/12/2014, 31/01/2015, 31/03/2015, 31/12/2015, 31/01/2016, 29/12/2017, 30/12/2017 e 31/12/2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$24.907,16, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “d” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Em sede de defesa, a empresa autuada apresentou peça impugnatória, fls. 94 a 98, feita por seu sócio gerente, o Sr. Carlos Eduardo Casagrande.

Em síntese, a impugnante apresentou cópias de notas fiscais (fls. 100 a 143) que foram escriturados no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) e disse que precisam ser consideradas no cálculo do imposto devido. Em sequência, anexou demonstrativo com memória de cálculo onde o débito da infração 01 é reduzido para R\$34.174,06 (fl. 99). Ademais, fundamentou a suspensão da exigibilidade do tributo com base no art. 151, III do CTN. Por fim, ressaltou que,

persistindo alguma exigência fiscal, uma nova planilha deve ser elaborada expurgando-se a capitalização, reduzindo as multas e os juros incidentes sobre o valor principal aos índices preconizados em lei.

O autuante apresentou Informação Fiscal contida às fls.149 a 151. Explicou que nos anos de 2013, 2014, 2015 e 2017 as omissões de entradas foram maiores que as omissões de saídas e no ano de 2016 as omissões de saídas foram maiores que as omissões de entradas. Afirmou que algumas das notas fiscais anexadas pela autuada já estavam no levantamento, todavia reconheceu que deixou de considerar parte das notas fiscais trazidas por ocasião da defesa. Assim, apresentou novo demonstrativo acostado às fls. 154 a 173.

Isto posto, o presente processo administrativo fiscal foi encaminhado para a 1ª Junta de Julgamento Fiscal. A referida C.JF decidiu pela Nulidade do Auto de Infração, nos termos a seguir transcritos:

“(…)

O presente Auto de Infração, exige ICMS em razão de constatação de entradas de mercadorias sem documentação fiscal, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque. Na infração 01, o imposto é exigido por solidariedade, e na infração 03, é exigido o imposto por antecipação tributária.

De antemão, constatei que a infração 02 traz exigência relativa à infração e período que também são objeto da infração 03. A coincidência de valores, período e infração me leva à conclusão de que se trata de exigência em duplicidade.

Depois, verifiquei uma contradição que fulmina a exigência referente a 31/12/2016, na infração 01. Apesar do auto de infração exigir ICMS em razão da existência de omissão de entradas, o autuante acrescentou que no ano de 2016, a omissão foi de saídas. Assim, não é possível a exigência de ICMS num mesmo item do auto de infração, relativo a infrações diversas. Ademais, não foi anexado qualquer demonstrativo acerca desse período.

Ainda analisando a infração 01 e seus demonstrativos, concluo que as exigências com datas de ocorrência em 31/01/2015 e 28/02/2015, não possuem correspondência com o demonstrativo referente ao ano de 2015 (fl. 33). Também destaco a impossibilidade técnica de exigência de ICMS, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, com base em inventário que não foi produzido nas referidas datas. Os valores indicados como ocorridos nesses períodos, R\$4.272,89 e R\$134,89, respectivamente, aparecem no demonstrativo referente ao ano de 2014, na fl. 17. Já a exigência relativa à data de ocorrência em 31/12/2014, no valor de R\$34.481,57, refere-se apenas à exigência sobre gasolina comum e aditivada do demonstrativo à fl. 17.

Também entendo que a exigência com data de ocorrência em 30/12/2017, não deve prosperar. No demonstrativo referente a esse período (fl. 51), consta a apuração do valor de R\$16.523,69, vinculada à omissão de gasolina aditivada, cuja exigência foi incluída no Auto de Infração com data de ocorrência em 31/12/2017. Entretanto, a exigência de 30/12/2017, no valor de R\$9.266,58, não corresponde aos valores da apuração sobre as omissões nesse período, vinculadas ao álcool e ao diesel, que foram de R\$4.924,49 e R\$10.502,13, além de indicar data de ocorrência diversa da que foi produzida o inventário.

Em sua defesa, o autuado reclama da falta de consideração de algumas notas fiscais de entrada no levantamento quantitativo realizado pelo autuante (fl. 96). Destas, assiste razão ao autuado em relação às Notas Fiscais nºs 329.725, 365.016 e 329.724 do ano de 2014 e as de nºs 371.341 e 372.336 do ano de 2015. As Notas Fiscais nºs 323.862 e 336.375 constam nas fls. 20 e 21 e as Notas Fiscais nºs 529.601, 557.310 e 566.885 constam à fl. 47.

Assim, o autuante refez o demonstrativo referente ao ano de 2014 (fl. 154). Do resultado encontrado, constatei que foi mantida a exigência sobre o óleo diesel, cuja exigência estava originalmente vinculada à data de ocorrência de 28/02/2015.

Em relação à apuração com data de ocorrência em 31/12/2015, o autuante refez o demonstrativo das omissões de entrada (fl. 162), mas não produziu o demonstrativo referente à apuração do imposto devido.

Apesar da constatação pelo autuante de que as notas fiscais trazidas pelo autuado, relativamente ao ano de 2017, já haviam sido consideradas no levantamento quantitativo, ele refez a apuração das omissões de entrada, encontrando valores inferiores ao originalmente apontado (fl. 168), além de também não apresentar o respectivo demonstrativo referente à apuração do imposto devido.

Além de tudo isso, o demonstrativo da infração 03 não foi anexado aos autos.

O art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, define como nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração. As excessivas ocorrências relatadas me permitem concluir que não existe certeza quanto ao montante

do débito tributário apurado. Também me leva à conclusão que as inúmeras falhas provocaram um cerceamento de defesa ao autuado, prejudicando o exercício do contraditório.

Desse modo, voto pela NULIDADE do Auto de Infração”

Em face da decisão acima exarada, a 1ª JF do Conselho de Fazenda Estadual interpôs Recurso de Ofício nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Ademais, o processo foi encaminhado para esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, acostada às fls. 196 e 197, no dia 16 de novembro de 2020, a qual em sessão ordinária converteu o feito em Diligência à INFAZ de Origem para o n. autuante.

Vale assinalar que após leitura do voto, o Conselheiro Eduardo Santana propôs converter o feito em diligência para aproveitamento dos atos praticados. Tal proposta foi aprovada por maioria do C. Colegiado, considerando o disposto no art. 283 do CPC, subsidiário do art. 180 do RPAF/BA, *dada a indisponibilidade do crédito tributário.*

Consta no bojo da diligência que o contribuinte apresentou provas de inconsistências no levantamento fiscal e reconheceu como devido parte dos valores exigidos, tendo o autuante acolhido parte das provas apresentadas na defesa.

Nesta esteira. A 2ª CJF solicitou que o autuante adotasse as seguintes providências, *in verbis*:

- 1) *Refazer os demonstrativos analíticos revisados das infrações 1 e 3 (fls. 156 a 172) promovendo a inclusão das quantidades das mercadorias consignadas nas notas fiscais acima relatadas;*
- 2) *Elaborar demonstrativo de débito sintético relativo aos valores remanescentes das infrações 1 e 3 (2013 a 2017).*

Em resposta a susomencionada diligência, o autuante, através da 2ª Informação Fiscal prestada às fls. 202 a 211, informou que “(...) *das notas fiscais anexadas intempestivamente pelo contribuinte, algumas já estavam no levantamento de estoques, como a nota fiscal n. 323862 de 01/06/2014 com 15.000 litros de gasolina comum; a nota fiscal n. 336375 de 07/08/2014 com 5.000 litros de gasolina aditivada, e, no ano 2017, a nota fiscal n. 529601 de 24/03/2017 com 5.000 litros de gasolina aditivada. Fiz um novo levantamento quantitativo de estoque das entradas de combustíveis nos anos 2014; 2015, e, 2017 com as mercadorias anexadas pela contribuinte, cujo demonstrativo está anexado, e, também um novo demonstrativo da base de cálculo do ICMS normal e ICMS antecipado (...).*”

Em seguida, informou que anexou novos demonstrativos com a inclusão das notas fiscais. Disse que a Infração 02 é a mesma Infração 03, tratando também sobre a falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária.

Por fim, afirmou que espera que o Auto de Infração seja julgado procedente. Nada mais havendo, o presente processo retornou à minha relatoria para continuidade da instrução.

VOTO

Como já relatado acima, trata-se de um Recurso de Ofício interposto pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal contra decisão que julgou Nulo o Auto de Infração.

Antes de abordar a presente lide, entendo necessário se fazer duas importantes colocações, a seguir postas:

Na primeira e como expresso no CTN, a ação de fiscalização de um tributo (verificação do cumprimento de obrigação tributária, quer principal ou acessória), é ato privativo, vinculado e obrigatório da Administração Pública (art. 142), ato este outorgado pela Constituição Federal, traduzindo-se em um poder-dever dos entes tributantes. Em assim sendo, não pode ela agir sem obedecer aos diversos princípios constitucionais que o rege (oficialidade, legalidade, publicidade, impessoalidade, moralidade e eficiência – art. 37 da CF/88), sob pena de resvalar em arbítrio e abuso de poder, sendo fundamental a perfeita obediência ao devido processo legal, princípio

este, que garante a todos o direito a um processo com todas as etapas previstas em lei, calcado em todas as garantias constitucionais. É pacífico o entendimento de que o devido processo legal representa um “princípio-base”, norteador de todos os demais e que deve ser observado em um processo.

E, especificadamente no direito tributário, faz-se essencial que seja identificada a verdade material dos fatos tributários, ou seja, as provas que estão intimamente relacionadas a tal princípio, pois somente assim poderá ser ela apresentada como legítima, independentemente, inclusive, das conclusões que as partes explicitem, e por óbvio, observando os termos especificados pela lei tributária para que seja possível um justo julgamento.

Por tais razões, é que a fundamentação da Súmula nº 1 deste CONSEF assim se expressa:

“A Lei que rege o ICMS, no presente a Lei nº 7014/96, e o RICMS/97, que a regulamenta, determinam a composição e a definição da base de cálculo do imposto. O COTEB, bem como o RPAF/99, estabeleceram, como é sabido por todos, normas que disciplinam a forma que devem as autoridades lançadoras seguir para lavrar, com perfeição, qualquer Auto de Infração, através do qual o Estado cobra débitos fiscais.

*Ao analisar tais lançamentos, o Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF) tem-se deparado com situações em que essas exigências legais não estão sendo cumpridas, o que tem resultado na decretação da nulidade de inúmeros Autos de Infração. **E uma das razões que têm levado à nulidade é a questão que envolve a base de cálculo do imposto, quando ela deixa de ser devidamente demonstrada, dentro do exigido nas normas** (grifo não original), tanto na fiscalização em estabelecimentos como na fiscalização exercida no trânsito de mercadorias. As normas estabelecem condições para que se possa determinar a base de cálculo, a salvo de dúvidas ou incompreensões, para que o Estado possa constituir um crédito perfeitamente conhecido, de liquidez e certeza inquestionáveis.*

Para se determinar a base de cálculo a salvo de imperfeições, é indispensável que se demonstre nitidamente a mesma, o que há de ser feito de forma compreensiva, apontando o critério ou método adotado pelo fisco, a fonte e demais dados necessários ao entendimento, por parte do sujeito passivo, com fundamento na legislação. Isso porque a base de cálculo do imposto é a dimensão material do tributo, sendo essa demonstração que oferece os critérios para mensurar o fato tributário impositivo. A clareza da forma como foi apurado o débito é decorrência dos princípios da legalidade e da verdade material. Os atos dos autuantes devem-se pautar no contido no Código Tributário Nacional, mais precisamente em seu artigo 142, parágrafo único, bem como no RPAF/99, em seu art. 39, e a descrição da ocorrência dos fatos deve ser feita da forma mais clara e segura possível, incluindo-se aí a demonstração dos cálculos e a informação dos métodos utilizados para determinar a base de cálculo do imposto.” (grifo não original)

Conclui-se, portanto, após análise de tudo quanto foi aqui colocado, que a inexistência ou a existência defeituosa da demonstração de como se chegou à base de cálculo do imposto lançado, que permaneça após saneamento efetuado, bem como a falta da perfeita identificação do método aplicado para a apuração do tributo, são fatores que, de acordo com o art. 18, IV, “a” do RPAF/99, levam à nulidade dos procedimentos fiscais.

A segunda colocação diz respeito a uma auditoria realizada em postos de combustíveis que possui toda uma situação peculiar e específica, tendo em vista os produtos que comercializam. Tais postos de combustíveis, são regidos por normas e procedimentos determinados pela ANP – Agência Nacional de Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis, que são bastantes rígidas e específicas. No caso, tal Agência instituiu, dentre outras inúmeras obrigações, o Livro de Movimentação de Combustíveis – LMC, no qual os postos de combustíveis devem realizar o inventário diário dos seus produtos. Este livro foi absorvido pela legislação do ICMS neste Estado.

Ainda neste livro, por dever legal, os contribuintes devem anotar os ganhos e perdas do produto (devido a sua volatilidade, temperatura, etc.), além das aferições diárias a serem realizadas, ou seja, a ANP determina que se deva verificar se a bomba (equipamento), abastece corretamente a quantidade de combustível indicada, pois como já dito, os combustíveis possuem situações específicas que devem ser observadas. Todos estes ajustes devem ser levados em consideração, pois, se assim não for, fatalmente, levará à incerteza da exigência do imposto, constatado através de um levantamento quantitativo dos estoques nos postos de combustíveis.

Portanto, é ele que de fato espelha fielmente toda a movimentação dos estoques de combustível da empresa. E o LMC é de tanta importância para um levantamento quantitativo dos estoques de

mercadorias em um posto de combustível, que a própria Portaria nº 445/98, através da Portaria nº 159/19 acrescentou o parágrafo único ao seu art. 10, assim dispondo:

Parágrafo único. A omissão do registro de entrada de combustível, derivado ou não de petróleo, em postos ou revendedores varejistas de combustíveis automotivos será caracterizada quando se verificar que, a título de variação volumétrica em decorrência de dilatação térmica, a quantidade de litros escriturados diariamente como ganho no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC)/Registro 1300 da EFD excedeu 1,8387% da relação entre ganho e volume disponível (estoque no início do dia + volume recebido no dia), percentual calculado com base em índices técnicos de ganhos e perdas admitidos como normal pela Agência Nacional de Petróleo (ANP).

Feitas tais considerações, passo a analisar o Recurso de Ofício interposto.

O presente Auto de Infração, exige ICMS em razão de constatação de entradas de mercadorias sem documentação fiscal, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque. Na infração 01, o imposto é exigido por solidariedade e nas infrações 02 e 03, é exigido o imposto por antecipação substituição tributária.

Ao analisar as peças processuais e a decisão exarada pela 1ª JJF, constatei que esta decisão fora acertada, pois diante de tantos erros identificados, é impossível se obter a real base de cálculo a ser exigida.

Em assim sendo, o presente processo foi pautado para a sessão de julgamento do dia 16 de novembro de 2020. Esta 2ª CJF, por decisão da maioria, decidiu que o processo deveria ser encaminhado novamente aos autuantes, para que fossem refeitos os demonstrativos analíticos revisados das infrações 01 e 03 (fls. 156 a 172), promovendo a inclusão das quantidades das mercadorias consignadas nas notas fiscais que foram indicadas e que elaborasse demonstrativo de débito sintético relativo aos valores remanescentes das infrações 01 e 03 (2013 a 2017), já que a maioria dos nobres Conselheiros expressou o entendimento de que a empresa autuada havia reconhecido parte da autuação e que os erros detectados apresentados pela JJF foram de forma. Em assim sendo, foram sacadas as determinações do art. 283 do CPC (subsidiário do art.180 do RPAF/BA).

Nesta ocasião, por proposta do Conselheiro Eduardo Santana, aprovada por maioria, os autos foram diligenciados para que os autuantes procedessem ao saneamento, o qual foi realizado como consta às fls. 202/211 do referido processo.

Neste saneamento de extrema dificuldade de leitura, de **quase impossibilidade de compreensão e sem um único levantamento** para embasar o que afirmava, a não ser equações matemáticas inerentes a um levantamento quantitativo dos estoques de mercadorias para cálculo do imposto e o cálculo do ICMS-ST, os autuantes se limitaram às ocorrências anuais dos anos de 2013 a 2017. De igual forma, não mais se expressaram sobre a infração 02, por, inclusive, ter concordado com a defesa e com a JJF.

Em esforço hercúleo, perseguindo a verdade material e a justiça fiscal, busquei entender o que os autuantes expressaram.

Como não houve contestação do imposto exigido no exercício de 2013, foi ele mantido no valor original, tanto na infração 01, como na infração 03, em relação à gasolina comum e à gasolina aditivada. Entretanto, como houve omissão da JJF em identificar este exercício no voto prolatado, a princípio este fato poderia, quiçá, levar a uma anulação da decisão recorrida.

Estes fatos me levaram a uma análise dos procedimentos adotados pelo autuante, quando da fiscalização em relação a este ano de 2013.

Analisando as fls. 15/23 dos autos, os autuantes elaboraram um levantamento das **notas fiscais de entradas** deste exercício, com as quantidades da gasolina comum, da gasolina aditivada e do óleo diesel **sem os seus preços**.

Não elaboraram levantamento do preço médio destes produtos, porém, apresentaram preço médio da gasolina comum de R\$2,58 e de 2,66 para a gasolina aditivada quando realizaram a

apuração do imposto a ser exigido (fls. 14). Buscando verificar onde os fiscais “encontraram” estes preços médios, constatei que a ANP, em 29/12/2013, estabelecia o preço mínimo de revenda da gasolina comum para o Estado da Bahia em R\$2,589. Ora, neste preço consta incluído o ICMS-ST, não podendo ser parâmetro para a apuração do ICMS por responsabilidade tributária, nem tampouco por antecipação, pois neste caso, se estará cobrando imposto em duplicidade. E, observo, esta é presunção minha, pois não consta nos autos como foi apurado tal preço médio que deveria estar embasado nas notas fiscais de entrada, que não apresentam nos autos tais preços. Em assim sendo, não se pode levar acolher os preços médios apontados.

Afirmaram que utilizaram o Livro Registro de Inventário – RI, para apurar os estoques, iniciais e finais da gasolina comum, gasolina aditivada e óleo diesel. Embora este livro, à época, pudesse ser utilizado, na presente ação fiscal se constata, mais uma vez sem provas e apenas informado pelos autuantes, de que existia uma enorme e gritante discrepância entre os estoques dos nominados produtos escriturados no LMC e no RI da empresa. Apenas como exemplo: No RI o estoque inicial da gasolina comum foi de 41.594 litros (fl. 52/53). No LMC de 14.893.442,00 litros (soma dos “bicos 02, 04, 07, 08, 12 e 14”). O estoque final no RI de 32.173 litros e no LMC de 8.921.719,00 litros. Tais discrepâncias, por dever de ofício, deveriam ser verificadas pelos autuantes antes da aplicação do roteiro de auditoria de levantamento dos estoques, pois torna tais quantidades indefinidas, já que um dos dois livros foi erroneamente escriturado. Esta situação foi indicada para todos os produtos levantados. Mas, tal situação foi ignorada pelos fiscais autuantes que, com o levantamento fiscal realizado, atestaram a validade do LI, sem apresentar qualquer motivação.

O levantamento das saídas foi apurado pelo LMC (fls. 09 e 53), o que embora correto, fragiliza a autuação, pois diante das quantidades dos estoques apresentadas, não se pode determinar, com segurança, se tais vendas foram, ou não, corretas. Como exemplo, foi atestado que as vendas da gasolina comum foram da ordem de 2.533.766 litros. Indicaram, igualmente, estas vendas para os outros produtos (gasolina aditivada e óleo diesel).

Foi indicado pelos autuantes, que neste exercício **as aferições** da gasolina comum foram de 1.679 litros. Indicaram estas aferições para os outros produtos (gasolina aditivada e óleo diesel).

Ignoram por completo os índices de perdas e ganhos dos produtos, que inclusive constavam anotados no LMC, como faz prova as cópias deste livro apresentado pelo impugnante, embora tal apresentação tenha sido por motivo diverso (fls. 100 e 104). Ora, se o LMC serviu de base para apuração das saídas, tais dados, de igual forma, deveriam ser computados.

E finalmente, quando elaboraram o demonstrativo das omissões apuradas, ignoraram, mais uma vez, não somente os índices de perdas e ganhos, mas, também as aferições que haviam anotado (exemplo de fl. 14), exigindo o ICMS por solidariedade e por antecipação tributária sobre 4.166 litros de gasolina comum, e de 4.470 litros de gasolina aditivada, em completo descompasso com os procedimentos legais que o fisco deve ter para a realização de um levantamento quantitativo dos estoques de mercadoria aplicado em postos de combustíveis.

Diante das considerações feitas no preâmbulo deste voto, da forma como foi elaborada a auditoria realizada conforme ora analisada, não sendo possível se determinar a apuração da quantidade real de saídas no exercício de 2013, e diante do princípio da legalidade e da verdade material, o imposto exigido referente a este exercício, tanto da infração 01, como da infração 03, não pode subsistir. E indo adiante, não se pode nem se cogitar em nova diligência saneadora, pois tal saneamento, somente poderá ser feito através do total refazimento da ação fiscal, objetivando se determinar a base de cálculo a ser exigida a salvo de imperfeições.

E, por consequência, embora a JJF não tenha abordado no seu voto este exercício de 2013, com base nas determinações dos §§ 1º e 2º, do art. 2º do RPAF/BA, a omissão de decisão apresentada deixa de ser questão no presente processo.

Estando o levantamento quantitativo dos estoques do exercício de 2013 elaborado na forma como aqui se expôs, necessário que se estendesse tal análise para os demais exercícios, ou seja, de 2014 a 2017, o que foi realizado. A situação é idêntica, apenas havendo mudanças das quantidades e dos valores ditos que seriam os preços médios. Ou seja, mais uma vez, os vícios no procedimento fiscal tornou ilíquido o *quantum* a ser exigido, restando a acusação sem elementos suficientes para se determinar, com segurança, a irregularidade tributária atribuída ao sujeito passivo quer da infração 01, quer da infração 03.

Mas, para cumprir o que foi determinado por esta 2ª CJF, com grande dificuldade como já susomencionado, procurei analisar o que disse os autuantes ao cumprir o que foi solicitado.

Após incluir as notas fiscais faltantes nos exercícios de 2014 e 2015, apresentou as seguintes quantidades, em litro, como omissões de entradas:

	2014	2015	2017
Gasolina Comum	32.080,00	1.047,00	-
Gasolina Aditivada	4.936,00	616,00	8.077,00
Diesel	304,00	572,00	15.059,00
Álcool	709,00	-	7.502,00

Da análise desta última informação fiscal resultante da diligência requerida, constata-se que:

1. Não se apresentou os quantitativos do exercício de 2013, vez que não houve contestação;
2. Incluiu no exercício de 2014 o álcool que havia dito inicialmente ser referente à data de ocorrência de 31/01/2015, diminuindo, entretanto, a quantidade de litros por ter incluído uma nota fiscal com 10.000 litros;
3. Pugnou pela aplicação da multa de R\$50,00 para as omissões de saídas detectadas da gasolina comum no ano de 2014, do álcool no ano de 2015 e para todo o ano de 2016, pois não havia sido detectada neste ano, qualquer omissão de entradas.

Em seguida, sacando da simples equação aritmética de um levantamento quantitativo dos estoques em um posto de combustível, ou seja, seguindo a mesma metodologia inicial e já fartamente comentada neste voto (inclusive com preço médio “desconhecido”), apurou o ICMS por responsabilidade tributária dos exercícios de 2013 e 2014, de R\$6.112,38 e R\$27.582,33, e ICMS-ST de R\$1.812,93 e R\$8.189,41, respectivamente.

E para agravar as falhas, não adotou as mesmas providências para os exercícios de 2015 e 2017. Buscando verificar a situação, detecta-se que existe, em relação ao exercício de 2015, omissão da elaboração de qualquer indicação do ICMS a ser exigido, conforme entendeu os autuantes, já que neste ano eles, neste saneamento, incluíram duas notas fiscais de entrada, gerando diminuição de litros da gasolina aditivada. Em relação ao exercício de 2017, ainda se tentou entender a omissão de cálculo. Verificando o Demonstrativo de Cálculo das Omissões elaborado pelos autuantes quando de sua primeira informação fiscal (fls. 168), lá consta que as omissões foram de 8.077 litros de gasolina aditivada, 7.453 litros de álcool e 14.998 litros de óleo diesel, cujas quantidades não “batem” com a que eles indicaram neste novo saneamento sem apresentar qualquer motivação.

Em assim sendo, não há como saber qual o valor do ICMS a ser exigido como apresentaram os autuantes para estes exercícios, e por consequência, o valor do Auto de Infração.

Diante de toda a situação acima narrada, não posso acolher o saneamento realizado pelos autuantes a pedido desta 2ª CJF.

Por conseguinte, por tudo ora exposto, de forma clara e exaustiva neste minucioso voto, existem vícios no procedimento fiscal que tornou ilíquido o *quantum* a ser exigido, restando a acusação sem elementos suficientes para se determinar, com segurança, a irregularidade tributária atribuída ao sujeito passivo.

Por todas estas razões, embora não divirja da base que lastreou a decisão da JJF, mantenho a nulidade do lançamento fiscal decidida pelo n. órgão de 1º Grau, acrescida com os argumentos ora expostos com base na Súmula 01 deste CONSEF.

Nesta esteira, cumpre-me votar pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para manter inalterada a decisão recorrida, que julgou NULO o Auto de Infração em tela, recomendando a renovação do procedimento fiscal, mediante determinação da autoridade competente, a salvo de falhas, e obedecidos os prazos decadenciais para os períodos ora em análise.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **NULO** o Auto de Infração nº **022073.0020/18-2**, lavrado contra **CARLOS EDUARDO CASAGRANDE**. Recomenda-se a renovação do procedimento fiscal, mediante determinação da autoridade competente, a salvo de falhas, e obedecidos os prazos decadenciais para os períodos ora em análise.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 26 de outubro de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS