

PROCESSO - A. I. Nº 088502.0011/03-2
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - POSTO MODELO LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 4ª JJF nº 0077-04/04
ORIGEM - INFAZ GUANAMBI
INTERNET - 03.06.04

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0099-12/04

EMENTA: ICMS. NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NOVA DECISÃO. Nulidade declarada de ofício, art. 20, do RPAF/99. As contradições existentes na Decisão de 1ª Instância implicam na nulidade do ato decisório da Junta de Julgamento. Devolvam-se os autos à Junta de Julgamento para proferir nova Decisão. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto na própria Decisão da Junta de Julgamento, considerando o disposto no art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

O lançamento fiscal em discussão foi formalizado através de Auto de Infração, lavrado em 26/08/03, exige ICMS no valor total de R\$ 38.248,41, em decorrência das seguintes irregularidades, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, sendo as duas primeiras em exercício fechado e as três últimas em exercício aberto:

1. Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$ 2.334,67, 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.
2. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$ 739,86, devido 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 a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, decorrente da omissão de entrada de mercadoria enquadrada na substituição tributária.
3. Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$ 24.780,73, pela presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis anteriormente efetuadas, sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias, caracterizando a existência de saídas não contabilizadas empregadas no pagamento das citadas entradas.
4. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$ 1.928,88, pela constatação da existência de mercadoria em estoque desacompanhada de documentação fiscal, atribuindo-se ao seu detentor a condição de responsável solidário, decorrente da falta de registro de entradas de mercadoria.
5. Falta de recolhimento do imposto devido por antecipação tributária, no valor de R\$ 8.464,27, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, conforme percentuais de margem de valor adicionado, por ter adquirido

mercadoria de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro em sua escrita de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

O autuado, após ser cientificado do lançamento, apresentou defesa, fls. 55 a 60. Em relação ao levantamento quantitativo de estoques do exercício fechado de 2002 (infrações 1 e 2), alegou que as omissões de entradas encontram-se justificadas pelas Notas Fiscais de Entradas n^{os} 1.433, 1.456, 17.283 e 16.170. Afirmou que não podia ser responsabilizado pelo fato do TRR – Juazeiro Com. Derivados de Petróleo estar com a inscrição cadastral cancelada, pois não havia como saber dessa condição da empresa. Disse que o fisco estadual deveria ter apreendido os talonários fiscais que estavam em poder da referida empresa. Frisou que adquiriu a mercadoria de boa-fé e que efetuou o pagamento da mesma (fls. 62, 62-A e 62-B). Salienta que apenas a Nota Fiscal n^o 1.433 foi emitida após a baixa do TRR – Juazeiro Com. Derivados de Petróleo, que ocorreu em 29/10/02 (fls. 64 a 67).

No que tange ao levantamento quantitativo de estoque referente ao exercício aberto de 01/01/03 a 10/06/03 (infrações 3, 4 e 5), o contribuinte declarou que a infração 3 não delimita a causa de pedir, pois não especifica em qual período anterior ocorreram as omissões de saídas, o que cerceou o seu direito de defesa e implica nulidade da infração.

De acordo com o defendente, não ocorreu qualquer omissão no levantamento quantitativo em exercício aberto, pois no citado período não houve a compra de 60.381,9 litros de álcool. Afirma que o demonstrativo de fl. 19 não retrata a verdade dos fatos. Explicou que, no período de 01/11/02 a 21/05/03, não houve registro no LMC, uma vez que a vendagem de álcool carburante caiu em razão do aumento de preço. Asseverou que o LMC apresentava em 06/10/03 a leitura de 268.251 litros, conforme declarações e vídeos anexados às fls. 69/70 e 261. Além dos documentos já citados, às fls. 72 a 78, foram anexadas cópias de notas fiscais de entradas e, às fls. 82 a 260, cópias de páginas de LMCs. Ao final, solicitou a nulidade da infração 3, pediu a realização de perícia e apresentando quesitos a serem respondidos pelo perito.

Na informação fiscal, fl. 264, o autuante não acatou a alegação defensiva pertinente ao erro da leitura do encerrante de álcool hidratado, uma vez que já decorreram mais de quatro meses da autuação. Disse que a leitura constante na fita de vídeo deveria ser feita na presença de preposto do fisco para poder servir como prova. Quanto às Notas Fiscais de Entradas n^{os} 440 (fl. 76) e 608 (fl. 72), disse que as mesmas não integravam o período fiscalizado e que as de n^{os} 20272 e 20214 não são referentes a álcool. Em relação às notas fiscais emitidas pelo TRR – Juazeiro, disse que elas não podem ser aproveitadas porque foram emitidas por contribuinte que se encontrava com a inscrição cadastral cancelada desde 31/10/00. Ao final, solicitou a procedência do Auto de Infração.

Remetido o processo para julgamento pela Junta de Julgamento Fiscal, o relator daquela instância administrativa proferiu o voto a seguir transcrito:

“Inicialmente, afasto a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado relativamente à infração 3, pois como se trata da exigência de imposto com base em uma presunção, não há como se indicar quando ocorreram as saídas anteriores.

Indefiro a solicitação de perícia, pois os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, nos termos do art. 147, II, “b”, do RPAF/99.

No mérito, observo que, relativamente ao levantamento quantitativo do exercício fechado de 2002 (infrações 1 e 2), o autuado diz que a omissão de entrada apurada é justificada pelas Notas Fiscais de Entradas n^{os} 1.433, 1.456, 17.283 e 16.170. Todavia, essa alegação defensiva não procede, uma vez que as Notas Fiscais de n^{os} 1.433 e 1.456, segundo o art. 209, VII, “b”, do RICMS-BA/97, são inidôneas, já que foram emitidas por uma empresa que se encontrava com a

inscrição cadastral cancelada desde 31/10/00 e foi baixada em 29/10/02. Não acato as alegações que o autuado desconhecia a situação cadastral da vendedora, que agiu de boa-fé e que efetuou o pagamento da compra realizada, pois, de acordo com o art. 142, I, do RICMS-BA/97, os contribuintes do ICMS estão obrigados a “exigir do outro contribuinte, nas operações que com ele realizar, a exibição do extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE)”. Quanto às Notas Fiscais nºs 17.283 e 16.170, as mesmas já foram devidamente consideradas pelo autuante.

Considero, portanto, que está caracterizada a omissão de entrada de 10.418 litros de álcool hidratado, conforme apurado pelo autuante no demonstrativo à fl. 39. Tendo em vista que o álcool hidratado está enquadrado no regime de substituição tributária, a exigência do imposto deve ser efetuada com a observância do disposto no art. 10 da Portaria nº 445/98, cujo teor transcrevo abaixo para um melhor entendimento do meu voto:

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”);

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.

Na infração 1 foi exigido imposto “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”. Com o devido respeito ao posicionamento do autuante, entendo que deveria ter sido exigido o imposto devido pelo autuado na condição de responsável solidário, conforme determina o artigo 10, inciso I, alínea “a”, da Portaria nº 445/98.

Saliento que este órgão julgador não pode exigir o imposto devido pelo autuado na condição de responsável solidário, pois haveria mudança no fulcro da autuação. Portanto, apesar de caracterizada a omissão de entrada de álcool hidratado, considero que a infração 1, da forma como foi exigido o imposto, não subsiste, devendo ser excluída da autuação.

Quanto à infração 2, a mesma está em consonância com o previsto no art. 10, I, “b”, da Portaria nº 445/98. Dessa forma, considero caracterizada a infração, sendo devido o valor nela exigido.

Relativamente ao levantamento quantitativo de estoque referente ao exercício aberto de 01/01/03 a 10/06/03, entendo que a leitura do contador de saída de álcool constante no “Mapa de Apuração de Entradas de Álcool Carburante” (fl. 19), apesar de assinada pelo representante do autuado, não reflete a verdade dos fatos. Ao analisar as fotocópias do Livro de Movimentação de Combustíveis (fls. 82 a 260), observo que as leituras posteriores ao dia 10/06/03 nele consignadas não ultrapassam a 268251, portanto, concluo que a leitura feita pelo autuante deve ser retificada. Adoto a primeira leitura feita após o dia 10/06/03 como a correta, isso é, 257107 (fl. 143V). Assim, a saída de álcool no período passa a ser de 1.999 litros (257107 - 255108).

No tocante às Notas Fiscais de Entradas nºs 440, 608, 20272 e 20214, as mesmas não devem ser consideradas, porque as duas primeiras são referentes a aquisições posteriores ao período fiscalizado e as duas últimas tratam de mercadorias estranhas ao levantamento.

O levantamento quantitativo elaborado pelo autuante deve ser retificado, para que se corrija a quantidade das saídas registradas de álcool de 65.381,9 litros para 1.999 litros, da seguinte forma:

DESCRIÇÃO DAS MERCADOR.	UNID	QUANTIDADE						DIFERENÇAS	
		ESTOQ INIC	ENTR c/ N.F.	TOTAL	ESTOQ FINAL	SAÍDAS REAIS	SAÍDAS c/ N.F.	ENTR s/ N.F.	SAÍDAS s/ N.F.
1	2	3	4	3+4=5	6	5-6=7	8	8-7=9	7-8=10
ÁLCOOL	L	0	5.000	5.000	4.700	300	1.999	1.699	0

De acordo com o demonstrativo acima, o levantamento quantitativo de estoque passou a apresentar uma omissão de entrada de 1.699 litros de álcool hidratado. Tomando por base o demonstrativo acima e o artigo 10 da Portaria nº 445/98, passo a analisar as infrações 3, 4 e 5.

Infração 3 – Conforme o art. 10, da Portaria nº 445/98, transcrito acima, não há amparo legal para a exigência fiscal. Portanto, apesar de comprovada a omissão de entrada de 1.699 litros de álcool, a infração em tela não ficou caracterizada, devendo a mesma ser excluída da autuação.

Infração 4 – A infração está parcialmente caracterizada, sendo devido, por responsabilidade solidária, o ICMS referente às mercadorias encontradas em estoques ou que já saíram sem tributação (art. 10, I, “a”, da Portaria 445/98), no valor de R\$ 697,26, conforme demonstrado abaixo:

Mercadoria em estoque ou que já saída sem tributação: R\$ 2.582,48 (1.699 litros x R\$ 1,52).

(x) Alíquota: 27%

(=) ICMS devido: R\$ 697,26.

Infração 5 – Conforme disposto no art. 10, I, “b”, da Portaria 445/98, deve ser exigido do autuado, o 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”). Desse modo, na infração 5 está parcialmente caracterizada, sendo devido ICMS no valor de R\$ 220,97, conforme demonstrado abaixo:

Omissão de entrada: R\$ 2.582,48 (1.699 litros x R\$ 1,52)

(x) MVA: 31,69 %

(=) Base cálculo da substituição tributária: R\$ 3.400,86

(x) Alíquota: 27%

(=) ICMS devido: R\$ 918,23

(-) Crédito fiscal: Como a infração 4 não subsiste, não há crédito fiscal a utilizar.

(=) ICMS devido por antecipação tributária: R\$ 918,23.

Ressalto que as datas corretas de ocorrência e de vencimento da infração 2, são, respectivamente, 31/12/02 e 09/01/03 e não as indicadas pelo autuante.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 2.355,35, ficando o Demonstrativo de Débito, após as devidas correções, da seguinte forma:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO								
INFR.	CÓD. DO DÉBITO	DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DO VENCIMENTO	BASE DE CÁLCULO	ALÍQ. (%)	MULTA		VALOR DO DÉBITO (REAIS)
						UPF	%	
2	10	31/12/2002	09/01/2003	2.740,22	27%		60	739,86
4	10	10/06/2003	09/07/2003	2.582,48	27%		70	697,26
5	10	10/06/2003	09/07/2003	3.400,86	27%		60	918,23
VALOR TOTAL DO DÉBITO								2.355,35

Em função do valor da causa o processo foi distribuído a esta Câmara de Julgamento para a apreciação do Recurso de Ofício interposto na própria Decisão.

VOTO

Analisando a Decisão proferida pelo Sr. relator da Junta de Julgamento verifico, de plano, que a mesma encerra inúmeras contradições que conduzem a invalidade do ato administrativo da 1ª Instância. Na infração 1, que envolve a omissão de entradas de 10.418 litros de álcool combustível, apurada em exercício fechado, ano de 2002, o ilustre relator afirmou em seu voto que a referida omissão estava evidenciada, conforme demonstrativo elaborado pelo autuante. Entretanto, o julgador da Junta declarou a improcedência da exigência fiscal, por ter o agente do fisco enquadrado o fato como presunção legal de omissão de saídas quando o correto seria a imputação de responsabilidade solidária. Na infração 2 exigiu-se o imposto por antecipação tributária, em relação às omissões apuradas na infração 1, face a condição do álcool carburante ser mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária. Esta última infração foi declarada totalmente procedente. Aí se encontra justamente a primeira contradição do voto da instância “a quo”, pois a exigência fiscal contida no item 2 é diretamente vinculada às omissões apuradas no item 1, e o cálculo da antecipação leva em conta o montante das omissões, agregadas da Margem de Valor Agregado prevista em lei, deduzindo-se, ainda, o ICMS da operação própria, no caso, o imposto cobrado por presunção, conforme enquadramento efetuado pelo autuante.

A infração 3, comporta a mesma acusação contida na infração 1, mas envolve levantamento quantitativo, exercício em aberto, compreendendo o período de 01/01/03 a 10/06/03. A Junta de Julgamento Fiscal, declarou a improcedência desse item se valendo dos mesmos argumentos externados em relação à infração 1. Afirmou, todavia, no texto da Decisão, após os devidos ajustes realizados na fase de instrução processual, face as provas apresentadas, que permanecia a omissão de entradas de 1699 litros de álcool. Considerou, entretanto, a omissão acima apontada na infração 4, afirmando que a mesma estava parcialmente caracterizada, sendo devido o imposto por responsabilidade solidária, referente às mercadorias encontradas em estoques ou que já saíram sem tributação, fundamentando seu entendimento nas disposições do art. 10, inc. I, “a” da Portaria 445/98, para considerar devido o ICMS no valor de R\$ 697,27. Elaborou no voto novo demonstrativo de débito da infração. Observo, entretanto, que o auditor autuante, na infração 4, exigiu o ICMS tão-somente das mercadorias existentes em estoque, desacompanhadas de

documentação fiscal, conforme apuração efetuada “in loco” no momento da ação fiscal, tomando por base a declaração de estoques juntada aos autos. O digno relator da Junta de Julgamento Fiscal, em verdade, considerou as omissões 3 e 4 de forma agrupada, as apropriando no item 4, alterando dessa forma o próprio lançamento na sua essência. Há, neste caso, um vício processual que contamina a Decisão, pois o item 4 abarca exclusivamente o montante de mercadorias encontradas fisicamente em estoque desacompanhadas de documentação fiscal. Cabe, portanto, revisão da Decisão “*a quo*” para que as infrações sejam devidamente apropriadas nos itens pertinentes, se for o caso.

Na infração 5, a contradição é ainda mais acentuada. A mesma envolve a antecipação tributária das omissões de entradas apuradas nas infrações 3 e 4. A infração 3 foi declarada improcedente e a infração 4 restou em parte mantida. O relator da Junta de Julgamento Fiscal, afirmou que a infração 5 estava também parcialmente caracterizada, apontando, inclusive o valor devido, no montante de R\$ 220,97, conforme demonstrativo que o mesmo elaborou no voto. Acontece que esse demonstrativo aponta, no final, o débito de R\$ 918,23, declarando-se, ainda, que no cálculo da antecipação não havia como se deduzir o ICMS da infração 4, a título de crédito fiscal, pois a mesma não subsistia. Acontece que a infração 4 foi parcialmente mantida e envolve o ICMS devido por omissão de entradas, cobrado a título de responsabilidade solidária. É mais uma contradição entre tantas outras.

Encontra-se este processo para julgamento do Recurso de Ofício, a cargo desta 2ª Câmara, Recurso este que impõe exame limitado do processo, alcançando apenas as matérias em que a Fazenda Pública foi sucumbente. Todavia, entendo que este processo envolve questões mais amplas que conduzem ao afastamento de mérito, pois as contradições existentes na Decisão de 1ª instância, implicam na nulidade do ato decisório da Junta de Julgamento. Sendo assim, usando da prerrogativa que me confere o art. 20 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, declaro de ofício a nulidade da Decisão da Junta de Julgamento, devendo os autos retornar à 1ª Instância, para apreciação de toda a matéria de fato e de direito, envolvendo as cinco infrações que compõem a peça de lançamento.

Importante observar que no demonstrativo de débito da infração 1 consta como data da ocorrência 10/06/2003, mas na “Descrição dos Fatos”, da lavra do autuante, é mencionado que o levantamento quantitativo, exercício fechado, envolveu o período compreendido entre 01/01/2002 e 31/12/2002, circunstância que deve ser objeto de correção se o item 1 vier a ser mantido em nova Decisão.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, por unanimidade, declarar **NULA** a Decisão pertinente ao Acórdão nº 0077-04/04 o Recurso de Ofício apresentado, em relação ao Auto de Infração nº **088502.0011/03-2**, lavrado contra **POSTO MODELO LTDA.**, devendo os autos retornar à 1ª Instância para novo julgamento de toda a matéria de fato e de direito.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de maio de 2004.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO – RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS