

A. I. N° - 114135.0007/03-8
AUTUADO - CELTA COMERCIAL LTDA.
AUTUANTE - EBERT BARBOSA DE PEREIRA CARDOSO
ORIGEM - INFAZ SIMÕES FILHO
INTERNET - 22.03.04

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0355-03/04

EMENTA: ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. VÍCIO FORMAL DO PROCEDIMENTO. Lançamento em desacordo com as normas que regam a matéria. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 15/12/2003, refere-se à exigência de R\$104.742,08 de ICMS, mais multa, tendo em vista que foram constatadas as seguintes irregularidades, mediante levantamento quantitativo de estoques:

1. Falta de recolhimento do imposto 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 o pagamento dessas entradas com recurso provenientes de operações de saídas anteriores também não contabilizadas, nos exercícios de 1998, 2001 e 2002;
2. Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função de MVA, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, nos exercícios de 1998, 2001, 2002 e 2003 (período de 01 de janeiro a 29 de outubro).
3. Falta de recolhimento do imposto com base na presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias, caracterizando o pagamento dessas entradas com recurso provenientes de operações de saídas anteriores também não contabilizadas, no período de 01 de janeiro a 29 de outubro de 2003.

O autuado apresentou impugnação às fls. 202 a 223 dos autos, alegando que houve equívoco do autuante em não considerar corretamente os dados do LMC, não observou corretamente os encerrantes, omitiu a existência de notas fiscais a ele apresentadas, lançou quantidades de combustíveis de maneira equivocada, indicou aquisições incorretas de outros Estados, e não considerou o fechamento do estoque em 29/10, lançado no dia 30/10/2003. Disse que o fato gerador do imposto ocorreu quando da saída da mercadoria da distribuidora, esta recolheu o tributo por antecipação, de acordo com o Regime da Substituição Tributária, e para ficar melhor demonstrado discriminou nas razões de defesa, fls. 206 a 213, os erros constatados no levantamento fiscal, quanto às notas fiscais e quantidades dos encerrantes. Alegou ainda que:

- os erros constatados contaminaram o Auto de Infração, sendo insubsistente, por não demonstrar a real contabilização dos documentos fiscais do autuado;

- o pecado capital consiste no fato de o autuante entender que há omissão de saídas e de entradas, quando isso não existiu, diante da documentação do autuado;
- não foram consideradas notas fiscais existentes, bem como, foi desconsiderado que os combustíveis são voláteis, existindo a Portaria ANP 283/80 estabelecendo o percentual de 0,6%, e não foram observadas as aferições que o posto é obrigado a fazer diariamente;
- o Auto de Infração é um ato arbitrário, podendo ser tomado como um confisco, e o suposto valor do ICMS exigido, em decorrência do tema relativo à substituição tributária, torna cristalina a conclusão de que qualquer obrigação deve ser exigida somente do distribuidor, e não, do revendedor;
- foi lavrado o Auto de Infração desprezando outras normas que embasaram a conduta do posto, a exemplo da diferença entre o combustível comum e o aditivado, que pode ser vendido como comum por imposição da ANP, fator que também não foi considerado;
- citou ensinamentos do tributarista Alfredo Augusto Becker, e entendimento do Prof. Johnson Barbosa Nogueira, em artigo publicado pela Revista de Direito Tributário, ressaltando que, por absurdo, descarta a possibilidade de afastamento da responsabilidade por solidariedade do autuado, por considerar que a responsabilidade pelo não recolhimento do imposto seria do distribuidor, e que o CTN, no art. 112, estabelece que se deve adotar a maneira mais favorável ao acusado, no caso, o autuado.

Por fim, o defendente argumentou que sob aspecto fático, restou demonstrada a inexistência de combustível adquirido sem documento fiscal e a diferença apurada decorreu de equívocos cometidos pela fiscalização, que não considerou dados consignados nos livros do autuado. Requer a improcedência do Auto de Infração em lide.

O autuante apresentou informação fiscal às fls. 1134 a 1136 dos autos, dizendo que por se tratar de fiscalização em posto de combustível, foram observadas as orientações e instruções da GESUT, e o autuado apontou valores incorretamente lançados devido a erros de digitação, além de notas fiscais não apresentadas na fase da fiscalização, além de algumas situações não previstas no planejamento de trabalho feito pela GESUT, e que também não foram esclarecidas pelo autuado durante a fiscalização. Informou que foram atendidas as alegações do autuado, conforme detalhado na informação fiscal, ficando alterado o imposto exigido para R\$84.919,07, de acordo com a conclusão à fl. 1136 e demonstrativos às fls. 1137 a 1139 dos autos.

Intimado a tomar conhecimento da informação fiscal, o autuado apresentou nova manifestação, fls. 1151 a 1177, fazendo inicialmente considerações acerca das características da atividade de posto revendedor de combustível; reiterou as alegações de que há inconsistências no Auto de Infração, apontando os erros constatados, ressaltando o equívoco do autuante em não considerar as aferições, e sob o aspecto jurídico, disse que o autuado na condição de revendedor, não está sujeito ao pagamento do ICMS, e no aspecto fático, não existe a aquisição de combustível sem documentação fiscal. Esclarece que todos os livros contábeis, inclusive o LMC estão à disposição do Fisco para conferência e constatação do engano, quando da lavratura do Auto de Infração.

À fl. 1257 dos autos, o PAF foi convertido em diligência pela 2ª JF à INFAZ de origem para o autuante produzir nova informação fiscal, em decorrência da juntada de documentos aos autos pelo sujeito passivo, quando do novo pronunciamento.

O autuante prestou nova informação fiscal à fl. 1259, reiterando que a fiscalização foi efetuada de acordo com as orientações da GESUT, e sobre as alegações do autuado de que devem ser consideradas as aferições, citou o art. 229 do RICMS/97. Disse que na escrituração do LMC há possibilidade de manipulação das perdas e sobras quando do ajuste entre o estoque escritural e

do fechamento, e se forem consideradas as aferições reclamadas pelo autuado teria que refazer os itens e exercícios não autuados, e passariam a apontar diferenças. Sugere que a critério do órgão julgador, seja designado fiscal revisor para esclarecer as dúvidas, evitando prejuízo ao Fisco e para a empresa.

À fl. 1262 o PAF foi convertido em diligência à ASTEC, para estranho ao feito, à luz da documentação do autuado, emitir Parecer sobre a real existência das diferenças apuradas no levantamento quantitativo de estoques.

Conforme PARECER ASTEC Nº 109/2004, foi realizada a diligência solicitada, através da análise da documentação apresentada pelo autuado, em confronto com o levantamento fiscal e os argumentos defensivos, sendo apresentadas, em síntese, as seguintes conclusões:

- exercício de 1998: a aferição é um procedimento obrigatório e o combustível que se registra como saída no bico retorna posteriormente ao tanque sem registro de entradas, devendo ser abatido da quantidade registrada na bomba como saída de combustível. Em relação aos combustíveis, álcool, gasolina fórmula e gasolina comum, não constatou entrada sem nota fiscal neste item;
- exercício de 2001: gasolina fórmula (apurou a diferença de entrada de 682,58 litros do combustível, encontrando o respectivo valor do débito); álcool comum (não se configurou a omissão de entradas) e diesel fórmula (apurou omissão de entradas de 2.358 litros, mas considerando a tolerância INMETRO de 0,5%, equivaleria 3.600,28 litros para mais ou para menos, por isso, não resta quantidade a ser tributada);
- exercício de 2002: gasolina comum (observados os equívocos na leitura e não nas aferições, foi apurada uma diferença de 1.028,5 litros, mas, considerando a variação de medição de até 0,5%, tolerado pelo INMETRO, não há valor a ser tributado); gasolina fórmula (conforme demonstrativo à fl. 1285 foi apurada “diferença negativa de 1.138,4” indicando que não há diferença a ser tributada; álcool hidratado (de acordo com o demonstrativo à fl. 1285, também foi apurada “diferença negativa de 731,9 litros, o que indica que não há diferença a ser tributada”)
- exercício de 2003: Gasolina Comum (autuante refez os cálculos e apurou que nada havia a tributar); Diesel Fórmula (também foi retificado o levantamento pelo autuante, inexistindo a diferença encontrada inicialmente); Álcool Hidratado (retificados na diligência fiscal os dados da autuação, foi apurada “diferença negativa de 465 litros”, conforme demonstrativo à fl. 1290); Gasolina Fórmula Shell (apurada na diligência fiscal “uma diferença negativa de 817 litros o que indica inexistência de valor a tributar”, demonstrativo à fl. 1290;
- Após os ajustes realizados pelo preposto da ASTEC, foi apurado que restou devido o ICMS no valor de R\$347,61, conforme demonstrativo à fl. 1279 dos autos.

Intimado a tomar conhecimento da diligência realizada por preposto da ASTEC, o autuado apresentou nova manifestação às fls. 1306 a 1308, alegando quanto à diferença apontada no PARECER ASTEC, que o preposto encarregado pela revisão demonstrou interesse em apurar a verdade, mas a diferença por ele indicada não é oriunda de combustível adquirido sem nota fiscal. Disse que a Shell é a única fornecedora do autuado, e diante da quantidade mensalmente adquirida, não seria justificável a compra sem Nota Fiscal de 682,58 litros de um único combustível. Apresentou o entendimento de que a diferença deve-se a alguma falta de registro ou outro equívoco por parte de funcionário, quando das medições.

VOTO

O Auto de Infração é decorrente de levantamento quantitativo de estoques, exercícios de 1998, 2001, 2002 e 2003 (aberto), sendo constatadas diferenças quantitativas de entradas de mercadorias tributáveis, e exigido o imposto, relativamente às diferenças encontradas.

Conforme a descrição das infrações 01 e 03, o imposto foi exigido com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar as entradas efetuou o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas anteriores também não contabilizadas, ressaltando-se que a segunda infração é decorrente da primeira.

O autuado tem como atividade o comércio de combustíveis, mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, sujeitas ao pagamento do imposto por antecipação, por isso, é inadequado se falar em presunção de omissão de saídas, haja vista que, ocorrido o pagamento do imposto por antecipação, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias.

Observo que na constatação de omissão de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, deve-se aplicar a regra prevista no art. 10 da Portaria 445/98, exigindo-se o imposto do sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal, sendo devido também, o tributo apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos no anexo 88 do RICMS/97, relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada.

Apesar de constar nos autos o PARECER ASTEC Nº 109/2004, em atendimento à diligência solicitada pelo então relator da 2ª JJF, entendo que não se aplica ao caso em exame a exigência fiscal nos moldes como foi descrito, porque é inadequada a acusação fiscal, ficando caracterizado que o lançamento foi efetuado em desacordo com as normas que regem a matéria. Por isso, merece ser decretada a nulidade da autuação fiscal, representando-se à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal, a salvo da falha apontada, conforme art. 156, do RPAF/99.

Face ao exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **114135.0007/03-8**, lavrado contra **CELTA COMERCIAL LTDA**. Recomenda-se a instauração de novo procedimento fiscal para exigir de forma correta o tributo porventura devido.

Recorre-se de ofício para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de setembro de 2004.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRES. EM EXERCÍCIO/RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - JULGADOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - JULGADOR