

PROCESSO - A. I. Nº 00575344/95  
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e PRONOR PETROQUÍMICA S.A.  
RECORRIDOS - PRONOR PETROQUÍMICA S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 3<sup>a</sup> JJF nº 0508-03/04  
ORIGEM - INFAC CAMAÇARI  
INTERNET - 15/04/2005

## 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0104-11/05

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal. Restabelecida parcialmente a exigência relativa ao produto HCL 100% pela 1<sup>a</sup> Instância. Mantida a Decisão recorrida. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Decisão unânime. Recurso Voluntário NÃO PROVIDO. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício e de Recurso Voluntário, previstos no art. 169, I, “a” e “b”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, decorrentes do Acórdão nº 0508-03/04, exarado pela 3<sup>a</sup> JJF, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração acima, cujo julgado restringe-se unicamente à saída sem documento fiscal do produto HCL 100%, apurado através de levantamento quantitativo de estoques, inerentes aos exercícios de 1993 e 1994 (fls. 52 e 53), conforme Decisão da CJF nº 2136-11/01 que deu provimento parcial ao Recurso de Ofício interposto no Acórdão JJF nº 0974/99, para afastar a nulidade atribuída ao citado produto, como também consoante Decisão da CS nº 0057-21/02 que negou provimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, homologando a Decisão da CJF no sentido de determinar o retorno dos autos à 1<sup>a</sup> Instância para apreciação do seu mérito, uma vez só comprovada a possibilidade de se apurar o valor da operação por meio de arbitramento, previsto à época no art. 91, inciso IV, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 2.460/89.

A Decisão recorrida foi no sentido de, inicialmente, rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas de que ocorreu arbitramento da base de cálculo sem que houvesse previsão na legislação tributária, o que foi acatado na 1<sup>a</sup> Instância, porém não sendo acolhido pela 1<sup>a</sup> CJF que determinou que o PAF retornasse para novo julgamento, como também de que não existe previsão para realização de auditoria de estoques em estabelecimento industrial, por entender que não existe regra expressa em lei que impossibilite tal metodologia.

No mérito, foi ressaltado que o julgamento restringe-se apenas à infração V, especialmente ao produto HCL 100%, excluído do levantamento quantitativo de estoques procedidos nos exercícios de 1993 e 1994, considerado nulo por ter sido seu preço unitário médio apurado através de arbitramento, conforme Acórdão JJF nº 0974/99, cuja nulidade foi afastada através do Acórdão CJF nº 2136-11/01.

Em seguida foi destacado que restou comprovado tratar-se de produto destinado à comercialização, conforme contrato às fls. 510 a 517 dos autos, como também a omissão de saídas apuradas, o que caracteriza a infração, restando apenas a questão quanto ao preço unitário do produto para constituir a base de cálculo do imposto devido.

Esclarece que os autuantes tomaram como referencial o preço médio de Ácido Clorídrico a 35% e converteram para a concentração de 100%, o que resultou para o exercício de 1993 o valor de CRS\$64.372,11 e no exercício de 1994 o preço de R\$152,88 por tonelada, cujo procedimento foi tido como arbitramento ilegal pelo autuado.

Informa que pelo fato de o contribuinte operar com exclusividade tal produto e não ter emitido qualquer documento fiscal impossibilitou a apuração do preço médio nos termos do art. 70, XXI, “b”, do RICMS, vigente à época, ou seja, com base nas saídas praticadas no último mês em que o produto foi comercializado no período fiscalizado, ou, quando o preço não for conhecido ou não merecer fé, o preço médio praticado por outro estabelecimento da mesma praça, o que ensejou a apuração via arbitramento da base de cálculo, conforme previsto no art. 91, IV, do RICMS/89 e no art. 43, II, III e V, da Lei nº 4.825/89, vigentes à época do fato gerador.

Tal metodologia aplicada foi contestada pelo autuado, contudo sem trazer aos autos, tanto na sua defesa como nas diligências efetuadas, nenhum subsídio para apurar o valor real da operação. Assim, neste sentido, foi o PAF convertido em nova diligência (fls. 839 e 840) objetivando intimar o contribuinte a apresentar as duplicatas relativas às faturas, conforme cláusulas contratuais à fl. 513, de forma a se apurar os preços médios, caso contrário, através das notas fiscais de compra de Cloro e com base em tais operações aplicar o índice de 45% para apurar o preço de HCL 100%, conforme cláusula 6.01 (fl. 513).

Através do Parecer ASTEC nº 282/02, às fls. 849 a 855, o diligente apurou, através de notas fiscais de compras de Cloro à CQR, o preço unitário médio por tonelada de HCL 100% de R\$79,40 no mês de dezembro de 1993 e R\$176,45 para dezembro de 1994, acarretando respectivamente no ICMS devido de R\$81.836,36 e R\$565.074,51, tendo o contribuinte, quando da ciência da diligência, ressaltado que o diligente utilizou o preço de Cloro e não HCL 100%, que correspondia a 45% do valor do Cloro adquirido, corrigindo o débito para R\$36.826,36 e R\$254.275,30, inerentes aos exercícios de 1993 e 1994, o que foi ratificado pelos autuantes à fl. 901 do PAF.

Assim, a Decisão recorrida foi no sentido de julgar Procedente em Parte o item V do Auto de Infração, relativo ao produto HCL 100%, permanecendo inalterados os valores definidos nos julgamentos anteriores, os quais devem ser homologados.

Irresignado com a Decisão da 1ª Instância, o autuado apresentou Recurso Voluntário, às fls. 1.028 a 1.032 dos autos, reiterando todos os seus pronunciamentos anteriores e protestando pela nulidade ou improcedência da parcela pertinente ao HCL 100%.

Observa que se encontra pendente de julgamento pelo CONSEF o Recurso de Revista apresentado em 14/01/2002. Assim, suscita a nulidade do PAF, em relação ao item específico, considerando a absoluta inversão dos atos formais, com a realização de diligências para a apuração da suposta base de cálculo da omissão, antes mesmo da deliberação do CONSEF quanto ao Recurso de Revista protocolado em 28/05/2002, Recurso Voluntário este que somente foi julgado em 29/07/2004 (Acórdão CS nº 0009-21/04), o que entende que acarretou graves prejuízos aos princípios do contraditório e da ampla defesa, inclusive o pré-julgamento do mérito, devido a tumultuada e irregular tramitação do processo.

Reitera que o produto HCL 100% não foi objeto de comercialização, sendo suas saídas não onerosas, por se tratar de resíduo industrial indesejável, não se constituindo operação mercantil, o que poderia se atribuir a valoração de R\$0,01, por tonelada. Assim, conclui ser mais vantajoso

para o Estado a exigência de infração por descumprimento de obrigação acessória, por falta de emissão de nota fiscal.

Defende que não pode admitir a tributação de um “resíduo industrial”, apesar de ter o mesmo transitado sem nota fiscal, valor correspondente a um produto final, mesmo que se considere o HCL 100% como matéria-prima para qualquer outro fim, pois sua valoração não existe para o autuado.

Por fim, aduz que se presumiu que um contrato, que representa tão-somente o fornecimento potencial, deu margem a efetivas vendas, o que se constitui em flagrante ilegalidade.

A PGE/PROFIS, às fls. 1.035 a 1.037 dos autos, opina pelo não provimento do Recurso Voluntário, uma vez que inexistem elementos nos autos para apurar o valor real da operação de venda de HCL, o que enseja a legalidade da medida excepcional.

Destaca não ter como acolher a tese do recorrente de que o produto é um resíduo industrial, sendo entregue gratuitamente à empresa CPC, pois há nos autos provas suficientes a demonstrar a venda de uma parte deste material. Assim, entende que resta apenas apreciar somente a questão do preço unitário do produto a servir de base de cálculo do imposto.

Sustenta que o arbitramento praticado pelos autuantes foi absolutamente necessário, em que pese a excepcionalidade da medida, pois não há no corpo do procedimento fiscal qualquer elemento que possibilite apurar o valor real da operação de venda. Por fim, entende absolutamente legal a aplicação do arbitramento escalonado no art. 43, II e III, da Lei nº 4.825/89, vigente à época.

## VOTO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário decorrente da Decisão da 1ª Instância, tão-somente quanto à omissão de saída do produto HCL 100%, apurada através de auditoria de estoque procedida nos exercícios de 1993 e 1994.

Inicialmente devo ressaltar que o Recurso de Revista apresentado em 14/01/2002, o qual se encontra sobrestado, não tem qualquer vinculação com a infração em análise e, em consequência, em nada interfere no julgamento em questão.

Preliminarmente, rejeito o pedido de nulidade argüido pelo autuado, uma vez que não ocorreu a alegada inversão dos atos formais, visto que a realização de diligência para apuração da base de cálculo do imposto antes do julgamento do Recurso de Revista relativo a esta infração, não acarretou qualquer prejuízo ao contraditório e a ampla defesa, nem sequer pré-julgamento do mérito como argüido pelo recorrente, mesmo porque diligência não tem o condão de julgar, apenas de esclarecer, dirimir dúvidas existentes para formação da convicção do julgador.

Quanto ao mérito, da análise do Recurso Voluntário verifico que o autuado apenas reitera suas alegações anteriores sem, contudo, comprovar o real preço unitário médio do produto HCL 100%, o qual o próprio sujeito passivo admite a existência de operações de saídas sem documentação fiscal.

Portanto, restou caracterizado nos autos que se trata de produto sem similar no mercado interno, que efetivamente estava sendo comercializado, conforme Contrato de Compra e Venda de Gás Clorídrico (HCL) firmado entre a Pronor (Isocianatos) e CPC, constante às fls. 510 a 517 dos autos, cujas operações ocorreram sem emissão de notas fiscais, o que impossibilitaram aos autuantes de apurar o preço médio unitário nos termos do art. 70, XXI, “b” do RICMS/89, mas, sim, através do valor derivado do produto HCL 35%, consoante art. 91, IV, c/c o art. 403, I, ambos do RICMS/89, cujo valor foi novamente apreciado através de diligência ASTEC (fls. 849 a 855), sendo

posteriormente retificado pelo sujeito passivo (fl. 898) e, por fim, ratificado por um dos autuantes, consoante fl. 901 dos autos, ensejando na redução dos valores originalmente exigidos, relativos a este produto, de R\$57.289,00 para R\$36.826,36, inerentes ao exercício de 1993, e de R\$489.592,03 para R\$254.275,30, referente ao exercício de 1994 (fls. 52, 53 e 1000), decorrente do preço de compra de Cloro 45%, conforme previsto na cláusula “6.01” do referido contrato.

Quanto ao Recurso de Ofício, em consequência das considerações acima, concluo que a Decisão recorrida está perfeita quanto ao seu resultado, não merecendo qualquer reparo.

Assim, acato o entendimento do Parecer exarado pela PGE/PROFIS no sentido de que é absolutamente legal a aplicação do arbitramento escalonado no art. 43, II e III, da Lei nº 4.825/89, vigente à época, e conluso pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e, por maioria, com o voto de qualidade do presidente, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 00575344/95, lavrado contra PRONOR PETROQUÍMICA S/A., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$1.029.091,70, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 50% sobre R\$4.227,73, 60% sobre R\$247.796,31, 70% sobre R\$762.894,26, previstas no art. 61, II, “a”; III, “b”, VIII, “a” e IV, “a”, da Lei nº 4.825/89, 60% sobre R\$13.619,59, prevista no art. 61, II, “d”, da Lei nº 4.825/89, com alteração introduzida pela Lei nº 6.934/96 e 100% sobre R\$553,81, prevista no art. 42, V, “c”, da Lei nº 7.014/96, com o benefício estabelecido no art. 106, II, “c”, do CTN, e dos acréscimos moratórios correspondentes, mais a multa de 40% no valor de R\$2.821,09, atualizado monetariamente, prevista no art. 61, VII, da Lei nº 4.825/89, além das penalidades que totalizam 11 UPFs-BA, sendo a de 10 UPFs-BA, prevista no inciso XV, “d” e, 1 UPF-BA prevista no inciso XXI, da Lei nº 4.825/89, com homologação do valor efetivamente recolhido.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário): Conselheiros Fernando Antônio Brito de Araújo, Ciro Roberto Seifert e Antônio Ferreira de Freitas.

VOTO VENCIDO (Recurso Voluntário): Conselheiros Eratóstenes Macedo Silva, Eduardo Nelson de Almeida Santos e Marcos Rogério Lyrio Pimenta.

Sala das Sessões do CONSEF, 31 de março de 2005.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE – REPR. DA PGE/PROFIS