

PROCESSO - A. I. Nº 02633356/97
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - ESSO BRASILEIRA DE PETRÓLEO LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFICIO – Acórdão 5ª JJF nº 0068-05/06
ORIGEM - INFRAZ BARREIRAS
INTERNET - 18/05/2006

2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0186-12/06

EMENTA: ICMS. NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NOVA DECISÃO. A Decisão da Junta de Julgamento resultou em alteração substancial do lançamento de ofício, por incluir acusação que não foi objeto da peça inaugural do processo, incidindo em nulidade insanável, considerando a impossibilidade de “*reformatio in pejus*” do Auto de Infração. Devolvam-se os autos à 1ª Instância para novo julgamento. Recurso **PREJUDICADO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 14/03/97, reclama ICMS no valor de R\$6.349,55, acrescido das multas de 60%, 70% e 150% sobre as seguintes acusações:

1. Recolhimento a menos do ICMS, tendo em vista a utilização indevida de créditos fiscais, em decorrência da escrituração de valores maiores que o constante nas notas fiscais de entrada de mercadorias em set/92, causando repercussão no recolhimento do ICMS normal em novembro/92 - R\$6,33;
2. Recolhimento a menos do imposto devido nas saídas de mercadorias tributáveis, em decorrência da não escrituração de notas fiscais de saídas de mercadorias tributáveis nos livros fiscais próprios - Registro de Saídas (nov/92 e mar/93 - R\$4,50 - R\$2,90 e R\$1,60, respectivamente);
3. Recolhimento a menos do ICMS devido nas saídas de mercadorias tributáveis, em decorrência da não escrituração das notas fiscais de saída de mercadorias tributáveis nos livros fiscais próprios (Registro de Saídas), fato ocorrido no mês de dez/92, causando repercussão no recolhimento do ICMS normal em jan/93 - R\$21,02;
4. Recolhimento a menos do ICMS substituto e devido nas saídas de mercadorias tributáveis, em decorrência da não escrituração das notas fiscais de saída de mercadorias tributáveis nos livros fiscais próprios - Registro de Saídas (dez/92) - R\$1,52;
5. Recolhimento a menos do imposto devido pela utilização indevida de créditos fiscais, em decorrência da escrituração de notas fiscais nos livros próprios (Registro de Entrada) e cujas mercadorias não deram entrada no estabelecimento (jan/93) - R\$0,47;
6. Recolhimento a menos do imposto devido pela utilização de créditos fiscais de serviços de transporte de mercadorias, iniciados na ESSO em Barreiras, serviços estes reembolsados pelo DNC (Departamento Nacional de Combustíveis) fato ocorrido no mês de abr/93 - R\$2,61;
7. Recolhimento a menos do ICMS devido pela utilização indevida de créditos fiscais, em decorrência da escrituração de nota fiscal nos livros próprios (Registro de Entrada), fato ocorrido em dez/93 e causando repercussões no recolhimento do ICMS normal em fev/94 - R\$15,50;
8. Falta de recolhimento do imposto devido nas omissões de entrada de mercadorias tributáveis,

apuradas através de levantamento quantitativo de estoque, cujas quantidades constantes nos inventários em 31/12/92 e 31/12/93 referem-se ao do livro Registro de Inventário da base Petrobrás Distribuidora S/A - BABAR, situada na Rodovia 242 km 5, Barreiras pertencentes a Eso Brasileira de Petróleo Ltda., Armazém de Barreiras - R\$125,74;

9. Falta de recolhimento do imposto devido nas omissões de entrada de mercadorias tributáveis, apuradas através de levantamento quantitativo de estoque, cujas quantidades constantes nos inventários em 31/12/92 e 31/12/93 referem-se ao do livro Registro de Inventário da base Petrobrás Distribuidora S.A. - BABAR, situada na Rodovia 242 km 5, Barreiras, empresa idônea e única responsável pelo armazenamento dos combustíveis pertencentes a Eso Brasileira de Petróleo Ltda., Armazém de Barreiras - R\$1.058,53;
10. Falta de recolhimento do imposto devido nas omissões de saídas de mercadorias tributáveis, apuradas através de levantamento quantitativo de estoque, cujas quantidades constantes nos inventários em 31/12/92 e 31/12/93 referem-se ao do livro Registro de Inventário da base Petrobrás Distribuidora S/A - BABAR, situada na Rodovia 242 km 5, Barreiras, empresa idônea e única responsável pelo armazenamento dos combustíveis pertencentes à Eso Brasileira de Petróleo Ltda. Armazém de Barreiras - R\$4.693,61;
11. Falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis, enquadradas sob o regime de substituição tributária, apurada através de levantamento quantitativo de estoque, cujas quantidades constantes nos inventários em 31/12/92 e 31/12/93 referem-se ao do livro Registro de Inventário da base da Petrobrás Distribuidora S/A - BABAR, situada na Rodovia 242 km 5, Barreiras, empresa idônea e única responsável pelo armazenamento dos combustíveis pertencentes a Eso Brasileira de Petróleo Ltda., Armazém de Barreiras - R\$419,72.

O autuado (fls. 127 a 136), por representante legal, inicialmente reconheceu como devido os itens 1, 2, 3, 4, 5 e 7 da autuação. Solicitou a emissão de DAE de pagamento, recolhendo o imposto conforme fls. 126 e 138 dos autos.

Em seguida, impugnou os itens 6, 8, 9, 10 e 11 do lançamento fiscal.

Em relação ao item 6, disse ter havido equívoco do autuante em afirmar que houve apropriação indevida de créditos do imposto incidente sobre a prestação de serviços de transporte entre os armazéns de São Francisco do Conde e Barreiras (ambos de sua propriedade), tendo em vista o reembolso do frete efetuado pelo Departamento Nacional de Combustíveis (DNC). Entendeu que este posicionamento feria frontalmente o princípio constitucional da não-cumulatividade, além de ter sido ignoradas as disposições específicas do Conselho Nacional de Petróleo (CNP), bem como portarias interministeriais que fixam o preço e a forma de apropriação dos combustíveis e demais derivados do petróleo. Explicou que foi exigido o estorno de crédito incidente sobre o transporte de combustíveis, sob o argumento de que o frete havia sido resarcido. No entanto, o preço dos combustíveis é fixado por portarias interministeriais, as quais determinam que o ICMS deve ser calculado sobre o preço. Logo, o argumento de que o frete é reembolsado não fundamenta a pretensão fiscal, vez que do valor que é recebido pelas distribuidoras de combustível não consta o imposto, que é acrescido ao preço. Transcreveu o art. 1º, “a”, da Resolução CNP nº 18/84 para consubstanciar sua alegação.

Enfatizou que o Departamento Nacional de Combustíveis, em correspondência enviada ao Sindicato Nacional das Empresas Distribuidoras de Combustíveis e Lubrificantes, informou que os resarcimentos, objetivando assegurar a política de preços uniformes em todo o território nacional, são regulamentados nas Resoluções 16 e 18, de 27/11/84 e 11/12/84 e, do subsídio do álcool ao produtor, é deduzida pelo DNC a parcela de ICMS incidente nas operações. Portanto, a orientação era clara, não cabendo dúvida quanto ao fato de que o imposto é suportado pelas distribuidoras, que se devem creditar do mesmo, exercendo seu direito. Proibir o creditamento do imposto na operação descrita, prosseguiu, implicaria em desrespeito ao texto constitucional, e à legislação estadual, pois para que um crédito seja legal é necessário, apenas, que tenha ocorrido

débito anterior, que ocorreu efetivamente, tendo sido cumpridas todas as obrigações acessórias.

Em relação à falta de recolhimento do ICMS devido por omissões de entrada de mercadorias tributáveis (itens 8 e 9), entendeu precipitada a conclusão que chegou o fiscal autuante, já que não atentou à complexa operação desenvolvida de sua empresa, pois as mercadorias com que transaciona estão sob rígido controle dos órgãos do Ministério das Minas e Energia. Afirmou não ter o preposto fiscal considerado a existência da Resolução nº 6/70 expedida pelo Conselho Nacional e Petróleo (atual DNC), subordinado ao Ministério das Minas e Energia. Informou que o referido ato legal estabeleceu coeficientes de correção de preços dos derivados de petróleo para as vendas que se realizarem a temperatura superior a 20° C, de forma a impedir que os consumidores dos produtos paguem mais que o devido. Assim, objetivando atender a estas determinações, ao promover as vendas de seus produtos, os convertem à temperatura ambiente, ou seja, as mercadorias em estoque são registradas a temperatura de 20° C, quando vendidas são convertidas à temperatura ambiente, de forma a não ocasionar prejuízos ao adquirente.

Além do que expôs, afirmou surpreso com o fato de o autuante ter se utilizado do livro Registro de Inventário da Petrobrás Distribuidora, uma vez que possui escrita fiscal própria. Entendeu atípica esta situação, pois, normalmente, os livros fiscais e os registros contábeis utilizados em uma fiscalização devem, obrigatoriamente, ser o da empresa fiscalizada. Aduziu que embora armazene seus produtos, com exclusividade, naquela companhia, isto não implicava em dizer que o procedimento adotado pelo fiscal foi adequado, haja vista que outras companhias distribuidoras armazenam seus produtos na Petrobrás Distribuidora.

Quanto à falta de recolhimento do ICMS devido por omissões de saídas de mercadorias tributáveis/falta de retenção e recolhimento, o ICMS devido por substituição tributária nas omissões de saídas de mercadorias tributáveis enquadradas sob o regime de substituição tributária (itens 10 e 11) por estarem intrinsecamente ligados aos itens 8 e 9, utilizou os mesmos argumentos a eles expostos.

O autuante ratificou a ação fiscal (fl. 143) entendendo que, quanto ao item 6 o autuado não apresentou documentos comprobatórios de suas razões e, em relação os itens 8, 9, 10 e 11, não houve contestação dos valores levantados e dos procedimentos fiscais.

Entendeu, ainda, que o contribuinte não trouxe à lide o fundamento legal para a suposta proibição da utilização dos livros de outra empresa durante a fiscalização.

A PGE/PROFIS converteu o processo em diligência para que o autuante prestasse as informações necessárias, como claramente prescreve o art. 42 do RPAF (fl. 144).

O autuante atendendo ao que foi solicitado por aquele órgão Jurídico (fl. 145 e 146) ratificou o procedimento fiscal, afirmando que em relação ao item 6 da autuação, o art. 97, V do RICMS (Dec. nº 2.460/89), vigente à época dos fatos geradores, era bastante claro ao vedar a utilização do crédito do imposto, quando houvesse sua devolução no todo em parte ao próprio contribuinte ou a outros contribuintes. Como, pela própria afirmativa do autuado, o frete do combustível transportado de sua base em São Francisco do Conde para Barreiras é reembolsado pelo DNC (Departamento Nacional de Combustível), entendeu correta o estorno dos créditos como realizado na ação fiscal.

Em seguida, afirmou insubstancial a alegação de defesa em relação aos itens 8, 9, 10 e 11, já que nas notas fiscais de entrada os combustíveis estão com temperaturas muito além dos 20°.

No mais, ao se insurgir contra a utilização das quantidades dos estoques fornecidos pela Petrobrás, o autuado havia esquecido de que em seu próprio livro Registro de Inventário está escrita a expressão: “Produtos da Cia. Em instalação de terceiros”. Diante do fato, aplicou o roteiro de auditoria chamada “circularização”, que tem por objetivo verificar a veracidade das informações prestadas pela empresa fiscalizada, em confronto com o informado por terceiros. Assim, em 08/03/1997, entregou ao contribuinte uma intimação para prestação de informações. Ela respondeu em 10/03/1997, informando que seus estoques estavam armazenados na Base da

Petrobrás Distribuidora S/A - BABAR, situada a Rodovia BR-242, km 5 - Vila Nova - Barreiras/BA. Em 12/03/1997, solicitou à Base da Petrobrás Distribuidora S/A - BABAR a informação dos estoques do autuado, solicitação respondida no mesmo dia. Ao confrontar as duas informações, verificou uma diferença entre as quantidades informadas pelo autuado e da empresa detentora dos seus estoques físicos.

Por fim, ressaltou que o autuado não contestou, em nenhum momento, os valores apresentados pela fiscalização, apenas protestou quanto à utilização do livro Registro de Inventários de terceiros, sem apresentar fundamento legal para suportar seu protesto e esqueceu-se de que ela mesma autorizou o armazenamento de seus produtos em poder de terceiros.

A 1ª JJF, em pauta suplementar baixou o PAF em diligência a ASTEC/CONSEF (fl. 154/155), para que fiscal estranho ao feito tomasse as seguintes providências:

1. Examinasse se o valor do frete integrava o custo das operações, de forma a refletir no preço de venda (item 6);
2. Diante da natureza das mercadorias objeto do levantamento fiscal e das colocações postas pelo contribuinte (itens 8, 9, 10 e 11), que depurasse as diferenças constatadas na ação fiscal, levando-se em consideração as tabelas de conversão e os critérios fixados pelos órgãos federais responsáveis pelo controle das mercadorias objeto da autuação.

Ressaltou que, no refazimento do levantamento quantitativo, as quantidades dos estoques deveriam ser aquelas indicadas no livro Registro de Inventário do autuado.

Revisor fiscal informou (fls. 156 a 157), em relação ao primeiro questionamento do pedido de diligência, que segundo o Superintendente da Esso Brasileira de Petróleo Ltda., no Estado da Bahia, o valor do frete não integrava o custo das operações, pois eram resarcidos pelo DNC, como forma de não causar prejuízos aos adquirentes.

Em relação os itens 8, 9 e 10, de posse do livro Registro de Inventário da empresa refez o levantamento quantitativo dos estoques. E, quanto ao item 11 apresentou novo demonstrativo de débito.

Chamado a tomar conhecimento da revisão efetuada, o autuado manifestou-se (fls. 179/182), observando que, em relação ao item 1, o diligente apenas reproduziu informação verbal fornecida pelo Superintendente da Esso Brasileira de Petróleo, o que ia de encontro ao correto procedimento de uma perícia fiscal que deveria se basear em informações mais detalhadas para não haver equívoco de interpretação. Na verdade, afirmou, a questão é simples. O Governo Federal, através das Resoluções CNP nº 16 e 18 de 1984, determinava que o CNP, atual ANP, fizesse o ressarcimento do custo do frete às distribuidoras de combustíveis. Porém este ressarcimento era realizado ao custo “líquido”, ou seja, sem o ICMS, que era suportado pelas distribuidoras.

Na mesma linha, entendeu equivocada a conclusão apresentada pelo revisor, pois não foram considerados seus argumentos quanto à variação de temperatura, que geravam perdas (evaporação do estoque), inclusive previsto na Resolução nº 6 de 1970 do CNP, bem como, as operações de remessas e devoluções de armazenagem (entre a Esso e congêneres e entre congêneres e a Esso).

Requeru nova diligência para restabelecer a verdade dos fatos.

Auditor Fiscal chamado para contra argumentar as razões apresentadas pelo impugnante quanto à revisão efetuada, afirmou que este não apresentou qualquer comprovação do que argüiu. Assim, manteve o teor da diligência efetuada (fl. 186).

Diante do resultado da solicitação feita ao fiscal estranho ao feito e dos argumentos defensivos, mais uma vez a 1ª Junta de Julgamento Fiscal, para dirimir em definitivo as questões em discussão, enviou o processo à Inspetoria Especializada (fl. 189).

Aquela Inspetoria enviou o PAF à Inspetoria de Barreiras (fls. 191). Auditor fiscal, lotado nessa inspetoria sugeriu, o que foi aceito, que o processo fosse encaminhado ao setor de fiscalização

especializado em combustíveis, pelas seguintes razões (fl. 196):

1. a informação fiscal deveria ter embasamento técnico, já que se fazia necessário o conhecimento da natureza dos produtos;
2. como a empresa requereu baixa de sua inscrição cadastral em Barreiras, toda sua documentação foi encaminhada para sua filial em Salvador.

O processo foi encaminhado à Gerência de Substituição Tributária. O seu Gerente, em atenção ao que foi solicitado (fls. 199/200) quanto à inclusão ou não do ICMS sobre os fretes, anexou aos autos cópia do Ofício nº 1029/SAB (fl. 200) onde consta informado que “os subsídios que eram concedidos aos produtores de álcool etílico, reembolsados pela ANP e órgãos que a antecederam a companhias distribuidoras, não incluíam o ICMS incidente sobre o preço de venda do referido combustível, do produtor a citadas companhias”.

Como o diligente fiscal lotado na IFEP omitiu-se em prestar esclarecimentos quanto ao item 2 da solicitação e não deu a conhecer o documento que havia apensado aos autos – fl. 200, a 4ª JJF (fl. 202), mais uma vez, baixou os autos em diligência visando dirimir em definitivo as questões em lide relativa às infrações 8, 9, 10 e 11, inclusive com as novas alegações da defesa quanto às operações de remessas e de devoluções de armazenagem entre a Esso e congêneres e vice-versa, pois, a princípio, tais operações não poderiam fazer parte do levantamento dos estoques. Mais uma vez foi ressaltado que, havendo refazimento do levantamento quantitativo, a quantidade dos estoques deveria ser a indicada no livro Registro de Inventário do autuado.

Além do mais, que o autuado fosse intimado para conhecimento do resultado da diligência, bem como da anterior (fls. 199 e 200 do PAF), concedendo-lhe prazo de 10 dias para que, querendo se manifestasse.

Auditor fiscal lotado na IFEP (fls. 215/218) prestou a seguinte informação:

1. em relação ao ICMS estar ou não incluso nos valores resarcidos pela ANP (antigo DNC) entendeu que a questão já havia sido respondida pelo diligente anterior.
2. quanto à solicitação de depurar as diferenças constadas na ação fiscal, levando-se em consideração as tabelas de conversão e os critérios fixados pela Resolução nº 6/70 do Conselho Nacional do Petróleo, informou que não pode atendê-la tendo em vista que nas notas fiscais de saídas não estavam discriminados os dados referentes à temperatura, densidade, volume e fator de conversão a ser utilizado conforme Resolução acima citada, informações necessárias para a efetivação do procedimento, pois a variação de densidade e volume dos combustíveis se dão em função direta com a variação da temperatura.
3. refez os levantamentos fiscais com base no livro Registro de Inventário da empresa autuada e, ainda, em relação às operações de entradas, considerou, apenas, as transferências de combustíveis oriundos da unidade da empresa localizada em Madre Deus. Quanto às saídas, incluiu as vendas e transferências, não considerando as remessas e recebimentos ocorridos entre o autuado e a Petrobrás, cujas operações se deram com o CFOP 599 e 199.
4. apurou as seguintes inconsistências no levantamento realizado pelo autuante:
 - a) nas entradas, menos 319.372 litros de óleo diesel no mês de dezembro de 1992, por erro de soma;
 - b) mais 578.312 litros de óleo diesel no mês de dezembro de 1993, também por erro de soma.

Com estas informações, anexou aos autos todas as planilhas do levantamento fiscal, bem como cópias de notas fiscais, exemplos de documentos fiscais de saídas onde em alguns constavam a temperatura ambiente e em outros não, além das tabelas de conversão de densidade para todos os combustíveis. Apresentou o imposto a ser exigido para todas os itens impugnados, ou seja, 8, 9, 10 e 11.

Chamado para tomar conhecimento da diligência realizada, o deficiente manifestou-se (fls. 567

a 574), observando de que a legislação vigente não obriga o contribuinte a prestar informação da temperatura no momento da operação e entrega do combustível ao destinatário. Por outro lado, o diligente poderia obter os dados médios de temperatura e densidade nos órgãos locais competentes.

Atacando o levantamento fiscal apresentou as seguintes questões para o exercício de 1992 e em relação ao álcool e a gasolina:

1. a gasolina C consiste em uma mistura da gasolina A com o álcool anidro (78% e 22%, respectivamente). Assim adquire junto á Petrobrás gasolina e junto ás usinas o álcool, produzindo a gasolina C comercializada. Desta forma, era equivocada a acusação de que houve omissão de saídas de álcool anidro e de gasolina A;
2. ao confrontar o total de gasolina C (960.450 litros) como total da gasolina A (774.582 litros) e do álcool anidro (160.089 litros) a diferença entre as entradas e saídas era da ordem de 25.779 litros;
3. não havia sido considerado o percentual de variação de estoque, de que trata a Portaria nº 05 do extinto DNC, que era de 6% sobre o total das aquisições;
4. quanto á omissão de entradas do álcool, acusou, novamente, de que não foi levado em consideração o percentual de 0,6% de perdas.

Com estas considerações, a diferença encontrada de 11.954 litros deveria ser de 5.256,06 litros.

No que tange ao exercício de 1993 e para a gasolina e o álcool:

1. era equivocada a afirmativa de que houve omissão de entradas de gasolina C e MAXI, pois são misturas, de álcool e gasolina, conforme já explicado. Apenas, na gasolina MAXI adiciona aditivos. Desta forma, não houve omissão de saídas de álcool anidro e de gasolina A;
2. ao confrontar o total de gasolina C e MAXI (2.076.950 litros) como total da gasolina A (1.710.036 litros) e do álcool anidro (471.227 litros) a diferença entre as entradas e saídas era da ordem de 104.313 litros.
3. não havia sido considerado o percentual de variação de estoque, de que trata a Portaria nº 05 do extinto DNC, que era de 6% sobre o total das aquisições.

Com estas considerações, a diferença encontrada de 15.598 litros deveria ser de 3.598,60 litros.

Em relação ao óleo diesel, entendeu que o levantamento fiscal deveria ser realizado englobando os exercícios de 1992 e 1993, o que fez. Apresentou uma diferença “real” de 10.637 litros, diferença esta, tendo em vista:

1. a Petrobrás ao vendê-lo o faz á temperatura ambiente e nesta temperatura é que deve registrar s seus estoques;
2. confrontou os dois exercícios, pois existiram operações efetuadas em 1992 que foram registradas em 1993;
3. não foi considerado o percentual de perda de 0,6%.

Por fim, afirmou que por ser empresa idônea, há mais de 90 anos no mercado nacional, bem como a Petrobrás, jamais comercializariam seus produtos sem emissão de documento fiscal, pois zela por sua conduta ética e profissional.

O autuante foi chamado para tomar conhecimento da diligência realizada (fl. 578), porém não se pronunciou.

O julgador de Primeira Instância emitiu o seguinte voto:

“.... A lide, portanto, somente foi estabelecida quanto ás infrações 6, 8, 9, 10 e 11. Passo a análise e decisão das matérias em questão.

O item 6 da presente autuação trata da cobrança do ICMS, recolhimento a menos, decorrente

da utilização de créditos fiscais de serviços de transporte de mercadorias iniciados na ESSO em Barreiras, serviços estes reembolsados pelo DNC (Departamento Nacional de Combustíveis). O autuado alegou que, de fato, o frete é resarcido pelo DNC, porém como o preço dos combustíveis é fixado por portarias interministeriais, as quais determinam que o ICMS deve ser calculado sobre o preço, esse argumento não fundamentava a pretensão fiscal, pois do valor que era recebido pelas distribuidoras de combustível não constava o imposto, somente acrescido quando da apuração do seu preço, conforme Resoluções CNP nº 16 e 18 de 1984.

Para dirimir as dúvidas existentes os autos foram baixados em diligências. Na primeira solicitada por este Colegiado, o revisor fiscal, através de informações prestadas pelo Superintendente da ESSO Brasileira de Petróleo, disse que o valor do frete não integrava o custo das operações. Eram resarcidos pelo DNC como forma de não causar prejuízos aos adquirentes, fato rebatido pelo impugnante quando da sua manifestação à citada diligência, por entender que não foi trazida, aos autos, prova material para consubstanciar a informação. Até este momento não existiam dúvidas quanto ao fato de que o valor do frete dos combustíveis era resarcido pelo DNC. Porém continuava a questão de saber se neste resarcimento o valor do ICMS estava ou não incluso. Os autos foram baixados à IFEP desta Secretaria da Fazenda, que o encaminhou à Gerência de Substituição Tributária. Nesta ocasião foi apensado, aos autos, o Ofício nº 1029/SAB da ANP (fl. 200) onde foi informado: os subsídios que eram concedidos aos produtores de álcool etílico, reembolsados pela ANP e órgãos que a antecederam a companhias distribuidoras, não incluíam o ICMS incidente sobre o preço de venda do referido combustível, do produtor a citadas companhias.

Diante desta informação, entendo que ficou esclarecida a matéria, tendo razão o impugnante, ou seja, embora o DNC realizasse o resarcimento dos fretes sobre os combustíveis, nele não incluía o valor do ICMS. Ele era suportado pela empresa autuada quando da constituição do preço do combustível. Em vista deste fato, as determinações do art. 97, V do RICMS/89, que vedava ao contribuinte creditar-se do imposto relativo à entrada de mercadorias no estabelecimento quando o imposto houvesse sido devolvido no todo ou em parte ao próprio ou a outros contribuintes, aqui não pode ser aplicado.

Nesta circunstância a infração não pode subsistir, sendo, neste momento, desconstituída.

Os itens 8, 9 e 10 tratam de omissões de entradas e saídas de mercadorias (óleo diesel, álcool hidratado, álcool anidro, gasolina sem álcool e gasolina C e Maxi), bem como a cobrança do imposto por substituição tributária (item 11), decorrente das omissões de saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal.

O levantamento quantitativo foi realizado levando-se em conta as quantidades apresentadas nos documentos fiscais e livro Registro de Inventário.

Inicialmente ressalto que após diversas revisões, três situações foram definitivamente sanadas.

A primeira quanto ao livro Registro de Inventário. De fato, a documentação fiscal que deveria ser considerada pelo autuante era da empresa autuada. Não existe respaldo legal para dar base ao procedimento tomado pelo fiscal. O livro de inventário a ser considerado é o da empresa autuada.

A segunda, quando da última revisão, somente foram levantadas as operações de entradas das transferências de combustíveis oriundos da unidade da empresa localizada em Madre Deus. Quanto as saídas, não foram incluídas as remessas e recebimentos ocorridos entre o autuado e a Petrobrás, cujas operações se deram com o CFOP 599 e 199.

A terceira, embora não questionada, diz respeito a erros do preposto fiscal quanto das somas das quantidades dos produtos.

Houve, ainda, a contestação do impugnante pela não consideração dos coeficientes de correção de preços dos derivados de petróleo para as vendas que se realizarem a temperatura superior a 20° C, determinada pela Resolução nº 6/70 do Conselho Nacional e Petróleo. Informou que com base nesta determinação, seus estoques são registrados à temperatura de 20° C e, ao realizar suas vendas, converte os combustíveis à temperatura ambiente. Sendo argumento pertinente tendo em vista as variações que os combustíveis sofrem conforme diversos fatores, inclusive climático, este Colegiado perseguiu, por diversas vezes, a busca da verdade material. Em qualquer momento, nem a empresa autuada nem, tampouco, esta Secretaria da Fazenda forneceram as informações necessárias e essenciais para dirimir a questão. Ressalto que a primeira diligência solicitada foi em 31/3/2003. Não havendo mais condições de realizar nova diligência já que todos os departamentos deste Órgão Fazendário que poderiam se pronunciar já foram envolvidos na questão e tendo que dar prosseguimento à lide, neste momento, me pauto nas informações constantes nas peças processuais. O autuado apresentou esta conversão exclusivamente para o óleo diesel, conforme verifíco à fl. 573 dos autos. No entanto, esta conversão não pode ser considerada para o deslinde da matéria por ser inconsistente. Explico: para o exercício de 1992 ele apresentou uma diminuição das quantidades recebidas para serem ajustadas à 20° C (inclusive, observando as quantidades consignadas nos documentos fiscais de entradas, estes possuem uma determinada quantidade para a apuração do preço a ser pago - a maior e outra a 20° C - a menor), porém aumentou as de saídas. Ora o ajuste visa todas as situações: as entradas, as saídas e estoques. Não pode haver para um, diminuição e para outro, aumento. Além disto, objetivando ajustar o levantamento do exercício de 1993, ele inverteu a situação. Aumentou as quantidades das entradas e diminuiu as saídas. Em resumo, apresentou cálculos das variações volumétricas de acordo com o exercício em questão e não em termos técnicos.

Também houve questionamento em relação ao percentual de perda (0,6%) dos combustíveis adquiridos com base na Portaria nº 05 do extinto DNC (atual ANP). Este, de igual forma, é argumento pertinente. No entanto, o cálculo apresentado pelo autuado não está correto. Não se pode calculá-lo sobre todas as entradas e, simplesmente, subtrair da diferença das omissões de entradas apuradas. Esta diferença deve ser abatida das quantidades totais das entradas (aqueles adquiridas com notas fiscais e as adquiridas sem apresentação dos documentos fiscais). Nesta situação, as omissões de entradas aumentam. Como ele não foi aplicado, não o levo em consideração já que aumentaria todas as omissões de entradas apuradas, não podendo os valores, neste momento, serem majorados.

Em relação ao óleo diesel, o autuado entendeu que o levantamento fiscal deveria ser realizado englobando os exercícios de 1992 e 1993. Esta é situação que não posso aceitar, pois sem respaldo legal. Além do mais, se existiram operações efetuadas em 1992 que foram registradas em 1993 elas além de não terem sido consideradas no levantamento fiscal, não foram apresentadas.

Com este saneamento e das considerações acima expostas, tomo como base o levantamento realizado pelo último revisor fiscal e constante das fls. 217 e 219/220 dos autos, bem como do autuado em sua última manifestação e passo a decidir a lide, por exercício.

EXERCÍCIO DE 1992

Foram detectadas omissões de entradas de álcool hidratado e gasolina tipo C e omissões de saídas de óleo diesel, álcool anidro e gasolina tipo A (sem álcool). Também foi cobrado o imposto, por antecipação tributária, sobre as mercadorias que se apuraram omissões de saídas.

Em relação às omissões de saídas de álcool anidro, óleo diesel e gasolina tipo A, o imposto não pode ser exigido. Estando os produtos enquadrados no regime da substituição tributária, sendo do autuado a responsabilidade do pagamento antecipado do tributo, conforme disposições do art. 19, V, "a", do RICMS/89, a fase de tributação se encontra encerrada quando de suas saídas.

Quanto aos levantamentos apresentados pelo impugnante para a desconstituição da irregularidade apurada, estes não possuem base legal para se sustentar.

Tendo em vista as omissões de saídas detectadas, com base no art. 157, do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99) aplico a multa de 01 UPF/Ba, vigente à época conforme determinava no art. 61, XXI, da Lei nº 4.825/89.

Diante da situação acima apresentada, de igual forma, não há como se exigir o imposto por antecipação tributária.

Em relação às omissões de entradas, tem razão o impugnante na sua argumentação de que não se pode exigir o imposto sobre a gasolina tipo C. De fato, sendo o autuado a empresa que “produz” este tipo de gasolina, ela não a adquire. Em sendo assim, não existe base para a cobrança do imposto sobre omissões de entradas do referido produto.

Entretanto esta situação não pode ser aplicada para o álcool hidratado. Preliminarmente observo que as quantidades consignadas nos livros e documentos fiscais não foram contestadas. A impugnação diz respeito ao percentual de perda de 0,6% e da não conversão do álcool hidratado à temperatura de 20°C.

Quanto a conversão a temperatura de 20°C, conforme já me posicionei, neste momento não a considero. Em relação ao percentual de perda de 0,6%, o cálculo apresentado pelo autuado não está correto. Não se pode calculá-lo e, simplesmente, subtrair da diferença das omissões de entradas apuradas. Esta diferença deve ser abatida das quantidades totais das entradas (aqueles adquiridas com notas fiscais e as adquiridas sem apresentação dos documentos fiscais). Nesta situação, as omissões de entradas aumentam. Portanto, mantenho a autuação referente a este produto no valor de R\$3,81, conforme apurado pelo revisor fiscal.

EXERCÍCIO DE 1993

Foram detectadas omissões de entradas de óleo diesel e gasolina tipo C e Maxi, bem como omissões de saídas de álcool anidro e hidratado e gasolina tipo A (sem álcool). Também foi cobrado o imposto, por antecipação tributária, sobre as mercadorias que se apuraram omissões de saídas.

De acordo com a posição já exposta, para as omissões de saídas não existe imposto a ser cobrado, bem como aquele relativo à antecipação tributária. Quanto ao descumprimento de obrigação acessória, a multa, por ter a mesma natureza, já foi aplicada.

Em relação à omissão de entradas, não posso manter a autuação relativa à gasolina tipo C e Maxi como anteriormente exposto.

Porém não é o caso do óleo diesel. E, a conversão de temperatura não foi trazida aos autos e aquela apresentada pelo impugnante não tem consistência. Em relação ao percentual de 0,6%, determinado através da Portaria nº 05 do DNC, neste momento não o aplico por entender que majoraria o valor do ICMS a ser exigido. Em vista do exposto, mantenho a autuação relativa a este produto no valor de R\$ 1.593,85.

Voto pela procedência em parte da autuação para exigir o ICMS no valor de R\$ 1.647,00, devendo ser homologado os valores efetivamente recolhidos”.

Regularmente notificados o autuante e o autuado não se manifestaram.

VOTO

A matéria devolvida a esta Câmara de Julgamento Fiscal através do Recurso de Ofício, diz respeito às parcelas da autuação em que a Fazenda Pública foi sucumbente. Todavia, o órgão revisor da Decisão de 1º grau pode e deve suscitar de ofício vícios que inquinem de nulidade absoluta procedimento fiscal ou o ato decisório de 1ª Instância. No presente caso, constato que a Junta de Julgamento, ao decidir a lide, condenou o contribuinte ao pagamento de ICMS, em

relação ao exercício de 1993, pertinente às operações com óleo diesel, no valor de R\$1.593,85, pautando-se na diligência acostada às fls. 215 a 219 dos autos, que apurou omissões de entradas do combustível em questão. Acontece que o citado produto não integrou o levantamento originário do Auto de Infração, conforme se deduz da leitura do Demonstrativo de fl. 104, que contempla apenas os itens gasolina C e Max. Em decorrência, a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal resultou em alteração substancial do lançamento de ofício, por incluir acusação que não foi objeto da peça inaugural do processo, incidindo em nulidade insanável, considerando a impossibilidade de “*reformatio in pejus*” do Auto de Infração. A inovação trazida ao processo redundou em violação dos princípios do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, sendo também defeso ao órgão julgador inovar no processo para incluir fatos estranhos à lide.

A nulidade em questão prejudica o exame do Recurso de Ofício, que traz à discussão a aplicação da legislação tributária no tempo em relação às operações com combustíveis derivados ou não de petróleo. Neste aspecto, só a título de análise perfuntória da questão, a Junta incidiu em novo equívoco, ao decidir o mérito do lançamento quanto às omissões de saídas de combustíveis apuradas pela fiscalização. À época da ocorrência dos fatos geradores (exercícios de 1992 e 1993), a legislação aplicável ao caso concreto era a Lei nº 4.825/89 e o RICMS/89, com as disposições do seu art. 19, inc. V, letra “a”, que estabelecia regras específicas quanto à responsabilidade por substituição tributária.

Considerando, entretanto, a questão prejudicial trazida na nulidade, que suscitamos de ofício, e a consequente falta de enfrentamento pela Junta de Julgamento Fiscal das questões de mérito articuladas pelo contribuinte quanto ao levantamento quantitativo, face aos equívocos cometidos pelo julgador “*a quo*”, nosso voto é no sentido de ANULAR a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal, e declarar PREJUDICADO o exame do Recurso de Ofício, devendo os autos retornarem à instância originária para a realização de novo julgamento a salvo dos vícios acima apontados.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar PREJUDICADO o Recurso de Ofício apresentado e declarar NULA a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº 02633356/97, lavrado contra ESSO BRASILEIRA DE PETRÓLEO LTDA., devendo o processo retornar à 1ª Instância para novo julgamento a salvo de falhas.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de maio de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ – RELATOR

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