

PROCESSO - A. I. Nº 146547.0011/06-3
RECORRENTE - POSTO DE COMBUSTÍVEL RICASA LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0003-02/07
ORIGEM - INFAZ ILHÉUS
INTERNET - 19/11/2009

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0341-12/09

EMENTA: ICMS. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. FALTA DE ELEMENTOS PARA SE DETERMINAR COM SEGURANÇA A INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DE DEFESA. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO (COMBUSTÍVEIS). LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Não há nos autos dados seguros sobre o estoque inicial, as entradas, as saídas e os preços unitários médios, elementos essenciais à realização de um levantamento quantitativo de estoque. Impossibilidade de saneamento do processo mediante diligência. Auto de Infração **NULO**, nos termos do art. 18, II, IV, “a”, do RPAF/99. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal (2ª JF) que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, o qual foi lavrado para cobrar ICMS, no valor total de R\$ 406.445,70, em razão dos seguintes fatos:

1. Falta de recolhimento do imposto [ICMS], na condição de responsável solidário, por ter o autuado adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documentação fiscal e sujeitas ao regime de substituição tributária. Fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício aberto (de 01/01/01 a 10/05/06). Foi lançado imposto no valor de R\$ 261.459,88, com multa de 70%.
2. Falta de recolhimento de ICMS devido por antecipação, sobre o valor acrescido, por ter o autuado adquirido mercadorias de terceiros sem documentos fiscais, estando as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício aberto (de 01/01/01 a 10/05/06). Foi lançado imposto no valor de R\$ 144.985,82, com multa de 60%.

Consta na descrição dos fatos que, em razão de não ter o autuado apresentado à documentação solicitada, a auditoria foi realizada com base na leitura dos encerrantes das bombas, no estoque existente na data da ação fiscal (conforme declaração de estoque assinada pelo contribuinte, não havia estoque final) e pelas notas fiscais de entradas coletadas no CFAMT [Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito] e nos arquivos magnéticos dos fornecedores.

Na defesa, o autuado explicou que os livros fiscais não foram apresentados em razão de extravio, ocorrido antes do início da ação fiscal. Sustentou que o método utilizado na ação fiscal (levantamento quantitativo de mercadorias) impossibilitou a apuração do valor real das saídas. Alegou cerceamento de defesa, pois não foram informados os elementos básicos que permitissem identificar os pressupostos das referidas infrações. Ao finalizar, solicitou que o Auto de Infração fosse julgado nulo ou improcedente.

Na informação fiscal, a autuante afirmou que o estoque inicial foi considerado como “zero” porque o autuado não lhe apresentou nenhum comprovante da quantidade existente naquela data. Disse que o fato de ter considerado as entradas com base nas notas obtidas no CFAMT e nos arquivos magnéticos de fornecedores beneficiou o autuado, uma vez que este não apresentou nenhuma nota fiscal de compra. Opinou pela manutenção do Auto de Infração.

Na Decisão recorrida, ao apreciar a questão da validade do procedimento adotado pela autuante, o ilustre relator explicou que o fisco pode arbitrar o valor da base de cálculo do imposto nos casos de extravio de livros e documentos. Em seguida, afirmou que no caso em tela a autuante não efetuou um arbitramento, que no seu entendimento seria o caminho natural, mas decidiu pela realização de um levantamento quantitativo de estoque. Em seguida, o ilustre relator afastou a hipótese de nulidade do Auto de Infração com a seguinte fundamentação:

[...] Na situação em exame, configura-se uma espécie de arbitramento, já que a auditora se baseou em estoques “zerados”, quando se sabe que, normalmente, um posto de combustíveis dificilmente se encontra com seus tanques vazios. Também se caracteriza em parte o arbitramento porque a auditora não trabalhou com todas as Notas Fiscais de compras, mas apenas com parte delas. Todavia, embora tendo aplicado uma espécie de “arbitramento” sem observância dos métodos fixados no art. 938 do RICMS, o único prejudicado neste caso é o Estado, haja vista que, como foram apuradas omissões de entradas, se o fisco se baseasse em estoques e na totalidade das Notas Fiscais de compras, em cotejo com as saídas acusadas nos “encerrantes” das bombas, sem dúvida os valores das omissões de entradas seriam maiores que os encontrados.

Desse modo, só quem pode reclamar do “arbitramento” é o Estado. Seria o caso de proceder-se à anulação do lançamento por esse aspecto, pois tanto quanto o contribuinte tem o direito de não pagar mais que o devido, também o Estado tem o direito de não admitir que lhe seja pago menos que o devido. No entanto, por não ser certo que um arbitramento regular chegue a valores mais próximos da realidade do que os que foram obtidos neste caso, deixo de propor a nulidade do procedimento.

Quanto ao fato de a autuante apontar dispositivos legais já revogados e omitir outros que seriam pertinentes, tais vícios não implicam nulidade do procedimento, se os fatos estão descritos claramente e se foram entregues cópias dos demonstrativos fiscais e dos elementos obtidos junto a terceiros ao sujeito passivo, conforme prevê o art. 46 do RPAF.

Rejeito as preliminares de nulidade.

No mérito, o relator votou pela procedência da autuação, pois considerou que as infrações estavam devidamente caracterizadas.

Inconformado com a Decisão proferida pela 2ª JF, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário, alegando que o Acórdão JF nº 0003-02/07 merece ser reformado.

Preliminarmente, o recorrente afirma que a utilização de dispositivos legais revogados e a omissão de preceitos regulamentares cercearam o seu direito de defesa. Frisa que os demonstrativos que lhe foram entregues não esclarecem os motivos da autuação e nem a apuração da base de cálculo do imposto cobrado.

Salienta que a empresa começou a funcionar em 1999 e, dessa forma, as saídas ocorridas no período de 1999 a 2000 estão somadas às constantes nos encerrantes considerados pela autuante. Diz que o julgador de primeira instância não entrou no mérito dessa alegação.

Frisa que o CFAMT nem sempre registra todas as aquisições realizadas pelas empresas, que o julgador deveria ter buscado a verdade material dos fatos e que a declaração de estoque “zerada” é uma ficção. Menciona que as mercadorias relacionadas na autuação estão enquadradas no regime de substituição tributária e, portanto, já tiveram o imposto retido pelas distribuidoras.

Ao finalizar o seu arrazoado, o recorrente solicita que o Auto de Infração seja julgado nulo ou improcedente.

Ao exarar o Parecer de fls. 116 a 119, o doutor Fernando Telles, procurador do Estado, afirma que a preliminar de nulidade não merece ser acolhida, pois as infrações estão devidamente individualizadas e descritas, o que possibilitou ao recorrente o conhecimento de sua legal tipologia e o exercício do direito de defesa.

No mérito, o ilustre procurador opina pelo provimento parcial do Recurso Voluntário, para que seja excluída da autuação inconsistência verificada quando da realização do levantamento quantitativo. Explica que no levantamento quantitativo realizado foram incluídas as saídas ocorridas até 31 de dezembro de 2000.

Em despacho à fl. 120, o doutor José Augusto Martins Junior, procurador assistente, discorda em parte do Parecer de fls. 116 a 119, pois entende que o levantamento quantitativo pode ser saneado. Opina pela realização de diligência, para que seja dirimida a incerteza quanto ao valor inicial dos encerrantes, refazendo o levantamento quantitativo de estoque e reabrindo o prazo de defesa.

Após apreciação em pauta suplementar, decidiu a 2ª CJF encaminhar o processo à ASTEC do CONSEF, para que fosse atendida a diligência sugerida pelo procurador assistente.

Conforme o Parecer ASTEC nº 181/2008, fls. 124 e 125, a diligência não pode ser realizada, pois o recorrente não atendeu às intimações para apresentação de livros e documentos.

Ao exarar o Parecer de fl. 142, a doutora Sylvia Maria Amoêdo Cavalcante, procuradora do estado, afirma que a autuante utilizou o método que entendeu conveniente ante a falta de apresentação de documentos, sendo a metodologia empregada favorável ao recorrente em detrimento do Estado. Opina pelo não provimento do Recurso Voluntário.

VOTO

É objeto do presente Recurso Voluntário a Decisão de primeira instância que julgou procedente o Auto de Infração em epígrafe, o qual trata da falta de recolhimento de ICMS apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias (combustíveis) em exercício aberto (de 01/01/01 a 10/05/06).

Ao analisar os demonstrativos que integram o levantamento quantitativo de estoque, nos deparamos com algumas peculiaridades que merecem um cuidadoso exame.

No levantamento em tela, foi utilizada a metodologia do levantamento quantitativo de estoque em exercício aberto. Esse levantamento abrangeu mais do que apenas “parte de 2006”, já que abarcou todo o período que vai da 1ª de janeiro de 2001 a 10 de maio de 2006.

A apuração de ICMS a recolher mediante a realização de levantamento quantitativo de estoque requer uma rigorosa quantificação dos estoques inicial e final, das entradas e das saídas de cada espécie de mercadoria, bem como uma detalhada demonstração do preço unitário médio de cada mercadoria incluída no levantamento.

O estoque final apurado pela autuante, em princípio, está correto, uma vez que se encontra respaldado na “Declaração de Estoque – Combustível”, a qual foi assinada por representante da empresa e encontra-se acostada à fl. 7 dos autos.

Tendo em vista que o recorrente não tinha apresentado os livros fiscais, a autuante considerou que o estoque de gasolina e de álcool existente em 01/01/01 era “zero”, conforme se pode observar às fls. 8, 10 e 91. Esse procedimento da autuante não pode ser mantido, pois a legislação tributária aplicável ao caso não autoriza essa presunção e, além disso, ao considerar o estoque inicial como sendo “zero”, o recorrente foi claramente prejudicado, uma vez que a subestimação do estoque inicial majorou a omissão de entrada.

No que tange à apuração da quantidade das saídas, há uma irregularidade no procedimento fiscal, pois o documento de fl. 127 comprova que o recorrente funcionava desde 1999. Assim, ao desconsiderar a leitura inicial dos encerrantes (fls. 8 e 10), as operações de saídas ocorridas anteriormente a 31 de dezembro de 2000 foram indevidamente incluídas no levantamento quantitativo em tela. Esse fato trouxe incerteza quanto à apuração do valor devido e acarretou claro prejuízo ao recorrente.

Em relação às operações de entradas de mercadorias, observo que a autuante só considerou as notas fiscais coletadas no CFAMT e as consignadas nos arquivos magnéticos dos fornecedores.

Essas operações não são suficientes para se determinar as reais entradas de mercadorias, pois nem todas as notas fiscais que transitam pelos postos fiscais são coletadas pelo CFAMT e nem todas as operações de circulação de mercadorias transitam por postos fiscais. Por outro lado, não sabemos se todas as aquisições de combustíveis feitas pelo recorrente foram informadas pelos fornecedores nos seus arquivos magnéticos. É relevante salientar que nem todas as notas fiscais de entradas estão acostadas ao processo. Portanto, não há segurança na determinação das entradas apuradas pela autuante. Essa insegurança fica evidente quando se examina as relações das entradas (fls. 9, 11, 12, 14, 15, 16, 17, 18, 19) e se verifica que ali só constam aquisições relativamente ao período de março de 2000 a março de 2003. Não é razoável admitir que durante mais de três anos (de abril de 2003 a maio de 2006) o recorrente não tenha efetuado nenhuma aquisição de combustível.

Pelo acima exposto, considero que dos dados essenciais para a realização de um levantamento quantitativo de estoque válido (estoques final e inicial, relação das entradas e relação das saídas), a autuante só dispunha de informação completa sobre o estoque final. Ao elaborar o levantamento quantitativo sem as indispensáveis informações, o valor apurado tornou-se inseguro, o princípio do devido processo legal foi violado e houve presunção de dados sem a devida autorização da lei.

Além dos vícios citados acima, saliento que o levantamento do preço unitário médio está em desacordo com o previsto na legislação tributária estadual.

A meu ver, esses vícios existentes nos levantamentos quantitativos foram claramente prejudiciais ao recorrente e só poderiam ser saneados mediante um refazimento total da ação fiscal, o que ultrapassaria a hipótese de saneamento prevista no § 1º do artigo 18 do RPAF/99. Ademais, esse saneamento foi tentado, mediante a realização de diligência, porém não se mostrou viável.

Uma vez que os levantamentos quantitativos de estoques estão maculados por vícios insanáveis, impõe-se a decretação da nulidade do Auto de Infração, nos termos do artigo 18, incisos II e IV, alínea "a", do RPAF/99.

Nos termos do artigo 21 do RPAF/99, represento à autoridade competente para que providencie o refazimento da ação fiscal, a salvo de falhas, mediante a aplicação de outro roteiro de auditoria.

Voto, portanto, pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar Nulo o Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **NULO** o Auto de Infração nº 146547.0011/06-3, lavrado contra **POSTO DE COMBUSTÍVEL RICASA LTDA**. Recomenda-se à repartição fazendária competente providenciar o refazimento da ação fiscal, a salvo de falhas.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de novembro de 2009.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

ÂNGELI MARA GUIMARÃES FEITOSA – REPR. DA PGE/PROFIS