

A.I. N.º - 060624.0100/08-2
AUTUADO - CREUZA MAGALHÃES COSTA & CIA LTDA.
AUTUANTE - MARIA DE LOURDES PIMENTEL MORAES
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 24.08.2009

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0249-02/09

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. COMBUSTÍVEIS. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. a) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. DETENTOR DE MERCADORIAS EM ESTOQUE DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS. Provada documentalmente a existência de aquisições de mercadorias sem documentação fiscal. Assim ocorrendo, o adquirente adquire a condição de responsável solidário pelo imposto devido por quem lhe vendeu as mercadorias sem documentação fiscal e, por conseguinte, sem prova de que o tributo foi pago. b) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. A empresa adquiriu combustíveis sem documentos fiscais, sendo, portanto, devido o imposto sobre o valor acrescido (antecipação tributária), haja vista tratar-se de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Infrações caracterizadas. Exigências parcialmente subsistentes, após análises das provas documentais anexadas às razões de defesa. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 30/06/2008, para exigência de ICMS e de MULTA no valor de R\$91.445,24, em decorrência de:

1. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercício fechado (2004), sendo exigido o imposto no valor de R\$71.477,85 e aplicada a multa de 70%. (docs. fls. 10 a 64).
2. Falta de recolhimento do imposto, 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, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro, em sua escrita, de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2004), sendo exigido o imposto no valor de R\$19.967,39 e aplicada a multa de 60%. (docs. fls. 09 a 517).

O autuado, tempestivamente, apresentou impugnação (docs. fls. 274 a 292), arguindo a nulidade do lançamento com base nas seguintes preliminares;

1ª preliminar – cerceamento do direito de defesa com base no art.18, inciso II, do RPAF/99: alega que não recebeu as cópias dos demonstrativos que fundamentaram os cálculos da exigência fiscal. Citou a jurisprudência do CONSEF em que foram julgados nulos os procedimentos fiscais que não atenderam ao devido processo legal.

2ª preliminar – inaplicabilidade da Portaria 445/98: argumenta que as disposições contidas na citada Portaria não podem ser aplicadas para operações com combustíveis, por entender que a tributação em tais operações devem obedecer às regras orientadoras contidas no Convênio ICMS 03/99 e no artigo 512 do RICMS/97.

Explicou que as etapas de comercialização dos produtos são as seguintes: a Refinaria retém o imposto dos distribuidores utilizando MVA; os distribuidores comercializam os combustíveis sem tributação para os postos revendedores; e os postos revendedores os comercializam sem qualquer tributação.

Portanto, aduz que não é devido sobre os preços praticados pelos postos revendedores aplicar MVA e também utilizar a Portaria 445/98 para efeito de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, por entender que esses preços já estão inflados com o ICMS retido pela Refinaria de Petróleo ou antecipados pelas Distribuidoras nas aquisições oriundas de usinas de álcool. Fez menção ao Acórdão CJF nº 0346-12/05 que julgou nula autuação por falta de clareza da base de cálculo do imposto.

No mérito, arguiu o seguinte:

1. Notas fiscais de entradas não consideradas na auditoria de estoques, quais sejam:

a) Gasolina Comum – NF 204289 = 5.000 litros; 214505 = 5.000 litros; 26967 = 10.000 litros.

b) Gasolina Aditivada – NF 25971 = 5.000 litros; 217603 = 5.000 litros; 217804 = 5.000 litros; 219112 = 5.000 litros; 224867 = 5.000 litros.

c) Álcool Hidratado – NF 206595; 20643; 206718; 206874; 206994; 207189; 207262; 207422; 207549; 207736; 207803; 207989; 208139; 208200; 208216 e 26970, 5.000 litros em cada nota fiscal.

Além disso, diz que em razão de dificuldade em localizar as notas fiscais nº 26549; 212852; 27041; 27038, referente a gasolina comum, gasolina aditivada e álcool hidratado, pede um prazo de 30 (trinta) dias para juntar cópias das referidas notas.

2. Desconsideração das perdas por evaporação: invocou a Portaria 26/92 do DNC e a Instrução Normativa anexa à citada Portaria, transcrevendo o artigo 5º e a alínea “f”, do inciso VII, 13, para mostrar que em virtude de variações na movimentação de entrada dos combustíveis é permitido considerar como perdas por evaporação o percentual de 0,6%, admitindo-se que se esta for superior ao citado percentual caberá ao Posto de Revenda (PR) proceder à apuração das causas. Assim, argumenta que deve ser refeito o demonstrativo fiscal de forma a contemplar novos cálculos considerando apenas as perdas por evaporação que reduzam o valor apurado no trabalho fiscal.

3. Aplicação indevida da alíquota para o Óleo Diesel: diz que não foi observado que a alíquota a ser aplicada com óleo diesel foi modificada pela Alteração nº 45, Dec.8648/03, com vigência a partir de 20/09/2003, para o percentual de 15% conforme art.87, XIX do RICMS/97. Sobre esta questão requereu diligência fiscal por preposto estranho ao feito para revisão dos cálculos.

4. Base de cálculo por substituição: alega impropriedade do critério empregado para determinação da base de cálculo, por entender que o preço médio das aquisições já vem carregado pelo valor do ICMS recolhido pela Refinaria calculado até o preço estimado para venda ao consumidor final. Ressalta que se tivesse sido subtraído o ICMS do preço praticado pela Distribuidora, ainda assim, este preço não traduziria o preço praticado pelo consumidor final, mas o preço praticado entre a distribuidora e o Posto de Gasolina. Assim, argumenta que houve erro de direito insanável, citando sobre este tema lição de renomado professor de direito

tributário. Salienta que é o preço a consumidor final que determina a base de cálculo, não sendo devido imputar uma MVA, sobre um preço dissociado daquele. Citou o Acórdão CJF nº 0016-12/05 e CJF nº 0346-12/05, em casos que diz serem análogos ao presente, onde foi julgada nula a autuação por falta de clareza da base de cálculo do imposto. Discordou do cálculo do preço médio de aquisição utilizado pelo autuante com base no preço médio das notas fiscais de entradas, por entender que estes preços já estão inflados do ICMS desde a Refinaria/Distribuidora até o consumidor final no bico da bomba. Diz que os preços utilizados fora os da Distribuidora, os quais já estão totalmente tributados pelo ICMS. Pede uma revisão da apuração da base de cálculo.

5. Cobrança da Multa com caráter confiscatório: comenta sobre princípio do não confisco, para argumentar que a multa aplicada é exagerada, pois foram utilizados índices fora da realidade e normalidade prevista pela sistemática legal vigente. Transcreveu a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e lição de ilustre professor de direito tributário sobre esta questão.

Para comprovar suas alegações foram juntadas cópias de notas fiscais e de documentos da distribuidora sobre evaporações na movimentação dos produtos (fls.293 a 331).

Ao final, pede que sejam acolhidas suas razões defensivas e seja determinada revisão fiscal com a retificação da base de cálculo do óleo diesel, pugnando pela procedência do auto de infração.

Através do Processo nº 164456/2008-8 (fls.342 a 347) foram juntados ao processo cópias das Notas Fiscais nº 26549; 212852; 27041; e 27038, em cumprimento ao pedido formulado na peça defensiva.

Na informação fiscal às fls.351 a 352, a autuante rebateu todas as razões da defesa, dizendo que não houve descumprimento da Constituição Federal ou do RPAF, uma vez que o autuado assinou, juntamente com o Auto de Infração, um recibo de entrega dos demonstrativos fiscais, o qual, deixou de ser anexado ao processo, porém, o anexou nesta oportunidade (fls. 370 a 371).

Quanto a aplicação da Portaria 445/98, a preposta fiscal aduziu que a mesma trata-se de parâmetro para fixação de procedimentos norteadores de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, e que não lhe cabe a substituição ou indicação da legislação a ser aplicada.

A autuante reconheceu que procede a procedência da alegação defensiva de que não haviam sido consideradas no auditoria de estoques, as notas fiscais relacionadas na defesa, tendo informado que procedeu as devidas inclusões, conforme planilha anexada à fl.356.

Quanto a alegação de que foram desconsideradas as perdas com evaporação, a autuante explicou que os valores foram levantados através do livro LMC com utilização do índice de 0,006 previsto na Portaria 26/92 de 13/11/1992, conforme demonstrativos às fls.11 a 13, referente a álcool hidratado; 23 a 26 de diesel comum; 41 a 44 de gasolina aditivada; e 52 a 55 de gasolina comum.

Com relação a alegação de impropriedade na determinação da base de cálculo do ICMS por substituição e da alegação de aplicação de multa com caráter confiscatório, o autuante repetiu o quanto argumentado em relação a utilização da Portaria 445/98.

Foram anexadas ao processo as planilhas refeitas conforme documentos às fls.353 a 398.

Através da intimação à fl. 401, foram entregues os novos elementos anexados à informação fiscal, com a concessão do prazo de 10 (dez) dias para o sujeito passivo sobre eles se manifestar, querendo.

O autuado se manifestou às fls.404 a 420, salientando que na informação fiscal não foram abrangidos todos os pontos arguidos em sua peça defensiva, conforme determina o parágrafo 6º do art.127 do RPAF/99.

Em seguida, reiterou seus argumentos anteriores quanto a inaplicabilidade da Portaria 445/98; da alíquota aplicada para o óleo diesel; da base de cálculo do ICMS por substituição; da cobrança de multa com caráter confiscatório; e da desconsideração das perdas com evaporação, arguindo

quanto a este último, que foi utilizado indevidamente um índice de 0,006 ao invés de 0,06% legalmente fixado pelos órgãos controladores do setor de combustíveis.

Ao final, repetiu seus pedidos anteriores, destacando que seja determinada revisão fiscal com a retificação da base de cálculo do óleo diesel, para alterar o levantamento das saídas que foi considerado o índice de 0,0006 indevidamente, e seja corrigido o levantamento levando-se em conta as perdas com aferições nos bicos da bomba.

Em nova informação fiscal (fls.431 a 432), a autuante observa que deixaram de ser apreciadas apenas os elementos que não se incluem na competência de sua função, conforme art.167 do RPAF/99.

No que tange a alegação de diferença existente no índice de evaporação, esclareceu que não existe diferença entre o percentual de 0,6% e o índice de 0,006, em nada alterando o valor final.

Sobre a alíquota resultante da redução da base de cálculo, no caso do produto óleo diesel, entendeu ser um benefício destinado ao distribuidor deste combustível, e não ao revendedor varejista, porém, observou que caso seja diferente esse entendimento deixa a decisão para o CONSEF.

Concluindo, manteve a autuação nos valores retificados.

VOTO

Analizando a primeira preliminar de cerceamento de defesa, por falta de recebimento dos demonstrativos que fundamentam a infração, observo que não assiste razão ao contribuinte em tal argüição, pois a autuante na informação fiscal comprovou através do recibo constante às fls. 370 e 371, que em 17/07/08, mesma data da ciência do auto de infração, todos os anexos haviam sido entregues ao preposto do autuado.

Quanto as preliminares de erro de direito e de fato, a pretexto de inaplicabilidade da Portaria 445/98 para fins de determinação da base de cálculo do imposto devido, e erro no índice de evaporação, deixo para apreciar estas argüições por ocasião do exame do mérito.

Ainda em preliminar, deixo de acatar a argüição de inconstitucionalidade suscitada pelo autuado, já que, acorde o artigo 167, inciso I, do RPAF/99, não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

No que pertine à argüição de inconstitucionalidade das multas aplicadas por considerar que elas são confiscatórias, e de aplicação da Portaria 445/98 para determinação da base de cálculo, ressalto que, com base no art. 167, I do RPAF/99, não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade de tais alegações, estando as multas aplicadas previstas no art. 42, II, “d”, e III, da Lei nº 7.014/96, e a utilização dos critérios estabelecidos na citada Portaria estão de acordo com RICMS/Ba.

Por estas razões, ficam rejeitadas as argüições de nulidade, tendo em vista que o lançamento tributário contém todos os pressupostos materiais e essenciais, pois, a sua lavratura obedeceu ao disposto no art.39 do RPAF/997, e as disposições contidas no RICMS/Ba, cujos fatos geradores do crédito tributário estão constituídos nos levantamentos efetuados pelo autuante com base demonstrativos anexados ao processo.

Com fulcro no art.147, inciso I, do RICMS/97, indefiro o pedido do autuado para realização de diligência, uma vez que, os elementos dos autos são suficientes para elucidação dos fatos questionados, tornando-se despiciendo o objeto da diligência, e todos os equívocos apontados no levantamento fiscal foram considerados pela autuante por ocasião da informação fiscal, da qual, o autuado teve vista e acolheu os novos demonstrativos, exceção do índice de evaporação, que será adiante apreciado.

No mérito, trata-se de Auto de Infração, lavrado para exigir imposto, referente ao exercício de 2004, inerente a exigência do imposto, sobre combustíveis, por responsabilidade solidária (infração 01) e por antecipação tributária (infração 02), por ter adquirido mercadorias sujeitas a substituição tributária desacompanhadas de documentação fiscal, conforme apurado mediante auditoria de estoque.

Quanto às citadas infrações, verifico que o fulcro da acusação fiscal reside na responsabilidade do autuado na condição de contribuinte solidário, por ter adquirido mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (ÁLCOOL; ÓLEO DIESEL; e GASOLINA COMUM E ADITIVDA), desacompanhadas da documentação fiscal competente, e na antecipação tributária sobre os mesmos produtos de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido da MVA, tudo em conformidade com os demonstrativos e cópias de livros fiscais e do LMC constantes às fls.10 a 270.

Na defesa fiscal foi alegado que foi utilizado indevidamente um índice de 0,006 ao invés de 0,6% legalmente fixado pelos órgãos controladores do setor de combustíveis. Verifico que não assiste razão ao autuado, uma vez que, matematicamente o índice de 0,006 é igual a 0,6%, ou seja, dividindo-se o percentual de $0,6/100 = 0,006$. Conforme demonstrativos às fls. 11 a 13, 23 a 26, 41 a 44, e 52 a 55, consta que o levantamento fiscal levou em conta corretamente o percentual estabelecido na Portaria DNC 26/92, tomando por base as quantidades escrituradas no LMC.

No que diz respeito a alegada aplicação indevida da alíquota para o Óleo Diesel, de acordo com o art.87, XIX do RICMS/97, alterado pelo Dec.8648/03, com vigência a partir de 20/09/2003, o percentual previsto é de 15%, enquanto **que o art..... prevê a alíquota de 25%**. Considerando que ao ser refeito o demonstrativo de Diesel Comum, fls. 355, não restou diferença de entrada que ensejasse cobrança do imposto, desnecessário torna, a esta altura processual, examinar se houve ou não aplicação correta da alíquota.

No que concerne ao argumento de que houve impropriedade do critério empregado para determinação da base de cálculo, observo que a partir do momento que o trabalho fiscal apurou a existência de mercadorias adquiridas de terceiros desacompanhadas da documentação fiscal respectiva, não tendo sido comprovadas a origem documental da diferença apurada, não há, por conseguinte, como se saber se o ICMS foi retido. Para elidir a acusação fiscal caberia ao autuado comprovar que a Refinaria ou o distribuidor procedeu a substituição tributária recolhendo o imposto. Assim, foi correto o critério empregado pela fiscalização tomando por base a Portaria nº 445/98.

Sobre a jurisprudência citada nas peças defensivas, por se tratar de situações específicas, não se aplicam ao caso discutido neste processo.

Quanto aos equívocos numéricos argüidos pelo autuado, examinando os documentos apresentados na defesa constantes às fls.293 a 331, 344 a 347, mais precisamente cópias de notas fiscais de aquisições de combustíveis, observo que os esclarecimentos e as comprovações do patrono do autuado foram bastantes convincentes, eis que, restou evidenciado que alguns documentos fiscais de entradas realmente não haviam sido incluídos no levantamento das entradas, relativamente a:

Gasolina Comum – NF 204289 = 5.000 litros; 214505 = 5.000 litros; 26967 = 10.000 litros; 26549 = 10.000 litros.

b) Gasolina Aditivada – NF 25971 = 5.000 litros; 217603 = 5.000 litros; 217804 = 5.000 litros; 219112 = 5.000 litros; 224867 = 5.000 litros; 212852 = 5.000 litros; 27041 = 5.000 litros.

c) Álcool Hidratado – NF 206955; 20643; 206718; 206874; 206994; 207189; 207262; 207422; 207549; 207736; 207803; 207989; 208139; 208200; 208216 e 26970, 5.000 litros em cada nota fiscal.

d) Óleo Diesel – NF 27038 = 5.000 litros.

Desta forma, tendo em vista que a autuante acolheu as provas processuais apresentadas na defesa, referente a diversas notas fiscais de entradas não consideradas no trabalho fiscal, e refez os demonstrativos iniciais, conforme planilhas às fls. 353 a 367 anexadas à informação fiscal, e considerando que sujeito passivo tomou conhecimento de tais demonstrativos sem fazer qualquer oposição a eles, subsiste em parte os valores lançados no Auto de infração, conforme demonstrativo abaixo, uma vez que os demais argumentos defensivos, conforme comentado acima, não foram capazes de modificar os valores iniciais, com exceção das notas fiscais de entradas não computadas no levantamento das entradas.

De tudo exposto, concluo dos exames realizados nas peças dos presentes autos, que restou comprovado o cometimento parcial, por parte do autuado, das infrações que lhe foram imputadas no presente Auto de Infração, conforme quadro comparativo seguinte:

PRODUTOS	INFRAÇÃO 01		INFRAÇÃO 02	
	DÉBITO INICIAL	DÉBITO FINAL	DÉBITO INICIAL	DÉBITO FINAL
Álcool	498,30	498,30	157,91	157,91
Diesel Comum	30.328,74	-	8.443,52	-
Gasolina Aditivada	21.600,27	2.228,71	6.039,43	623,15
Gasolina Comum	19.050,54	5.286,61	5.326,53	1.478,14
TOTAIS	71.477,85	8.013,62	19.967,39	2.259,20

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, no valor de R\$10.272,82, conforme demonstrativo de débito abaixo:

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO

Data Ocor.	Data Vencto.	B.de Cálculo	Aliq. (%)	Multa (%)	Vl.do Débito
27/12/2004	09/01/2005	2931,18	17,00	70	498,30
28/12/2004	09/01/2005	0	17,00	70	0,00
29/12/2004	09/01/2005	31097,71	17,00	70	5.286,61
30/12/2004	09/01/2005	13110,06	17,00	70	2.228,71
27/12/2004	09/01/2005	0	17,00	60	0,00
28/12/2004	09/01/2005	8694,94	17,00	60	1.478,14
29/12/2004	09/01/2005	3665,59	17,00	60	623,15
30/12/2004	09/01/2005	928,88	17,00	60	157,91
TOTAL					10.272,82

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **060624.0100/08-2**, lavrado contra **CREUZA MAGALHÃES COSTA & CIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$10.272,82**, acrescido das multas de 60% sobre R\$2.259,20 e 70% sobre R\$8.013,62, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão 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 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de agosto de 2009.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - JULGADOR

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA – JULGADOR