

PROCESSO - A. I. Nº 206880.0212/15-0
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - AUTO POSTO DR LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0143-01/16
ORIGEM - INFAC BOM JESUS DA LAPA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 02/05/2017

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0066-11/17

EMENTA: ICMS. NULIDADE. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS JÁ SAÍDAS SEM TRIBUTAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Lançamento efetuado em desacordo com os ditames da Portaria nº 445/98. Infração nula. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVÍDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela R. 1.^a Junta de Julgamento Fiscal com vistas ao reexame da Decisão proferida nos autos do presente PAF que julgou Parcialmente Procedente a exigência fiscal. O lançamento de ofício foi lavrado em 29/12/2015, para exigir ICMS e multa no valor de R\$52.488,16, em razão do suposto cometimento de 02 infrações, sendo somente objeto do Recurso a infração 01, a seguir transcrita:

Infração -01 - Falta de recolhimento do imposto na condição responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios de 2011, 2013 e 2014 (janeiro e fevereiro), sendo exigido ICMS no valor de R\$48.736,21, acrescido da multa de 100%;

Regularmente instruído, o processo foi a julgamento pela 1^a JJF, que decidiu, de forma unânime, pela Procedência Parcial do Auto de Infração conforme o seguinte voto, *in verbis*:

VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre exigência de ICMS, em decorrência de falta de recolhimento do imposto constatada pela omissão de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias (infração 1) e falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento (infração 2).

Inicialmente, verifico que o autuado reconheceu o cometimento da infração 2, inclusive efetuando o pagamento do valor do débito reconhecido.

Assim sendo, é indubidoso que este item da autuação é procedente, cabendo, no caso, a homologação do pagamento efetuado e, por consequência, a extinção do crédito tributário.

No que concerne a infração 1, constato a existência de vícios que determinam a nulidade do lançamento.

Isso porque, este item da autuação diz respeito a levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias realizado em estabelecimento de contribuinte cuja atividade é o comércio varejista de combustíveis e lubrificantes, sendo referentes a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, no caso óleo diesel, gasolina aditivada, gasolina comum, nos exercícios de 2011, 2013 e 2014, tendo sido imputada ao autuado o cometimento de apenas uma infração, decorrente de falta de recolhimento do imposto na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal.

Ocorre que, nos casos em que a ação fiscal apura a omissão de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme o presente caso, sendo constatada diferença de entradas, se as mercadorias já

saíram sem tributação, deve-se exigir o pagamento do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, além do imposto devido na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal.

Nesse sentido é que aponta a Portaria nº 445/1998, precisamente no seu artigo 10, conforme abaixo reproduzido:

[...]

Art. 10. No caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária:

I - se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento:

a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V), observando o seguinte:

1 - a base de cálculo é o valor da mercadoria adquirida, que corresponde ao preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado (RICMS/97, art. 60, II, "b");

2 - a multa aplicável é a prevista para a falta de recolhimento tempestivo em razão da falta de registro de documentos nos livros fiscais próprios, apurada mediante levantamento quantitativo (70%);

b) do imposto devido 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 previstos no Anexo 88 do RICMS/97, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (RICMS/97, art. 915, II, "d");

II - tratando-se de contribuinte sujeito ao regime normal de apuração, se ficar comprovado que, não obstante a falta de recolhimento do imposto por antecipação, a operação de saída posterior foi tributada normalmente, observar-se-á o seguinte:

a) não se exigirá o imposto que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a multa de 60% (RICMS/97, art. 915, § 1º, I);

b) a providência de que cuida a alínea anterior não dispensa a exigência do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, nos termos da alínea "a" do inciso anterior.

Veja-se que as alíneas "a" e "b" claramente determinam que deve ser exigido o imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário e também o imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo. Ou seja, devem ser exigidas concomitantemente ambas as parcelas do imposto devido, haja vista a vinculação existente entre as duas, pois na apuração do imposto devido por antecipação tributária de que trata a alínea "b" deve ser deduzido a título de crédito fiscal o valor do imposto calculado na forma da alínea "a".

Certamente que essa falha poderia ser corrigida mediante a lavratura de outro Auto de Infração para exigência apenas do imposto devido por antecipação tributária – por óbvio, observado o prazo decadencial para constituição do crédito tributário, na forma da legislação aplicável.

Outro vício existente na autuação diz respeito à indicação do período objeto da autuação. Observo que, apesar de no Auto de Infração constar entre os exercícios autuados o exercício de 2014, na realidade, a exigência se reporta ao exercício de 2015, conforme demonstrativos de fls. 05/06 dos autos.

Considero que esse também é um vício passível de saneamento, mediante a realização de diligência, a fim de que se cientifique o contribuinte sobre o exercício autuado correto -2015-, conforme consta no demonstrativo, inclusive com a reabertura do prazo de defesa.

Entretanto, constato a existência de um vício insanável, portanto, que inquia de nulidade o lançamento, não permitindo o prosseguimento da lide. No caso, trata-se da base cálculo apurada pela Fiscalização.

Observe-se que, nos termos do art. 10, "a", 1, da Portaria nº 445/1998, a base de cálculo do imposto devido por responsabilidade solidária, é o valor da mercadoria adquirida, que corresponde ao preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado (RICMS/97, art. 60, II, "b");

Ocorre que, conforme constam dos próprios demonstrativos elaborados pelo autuante, a base de cálculo do imposto foi apurada com base nos Cupons Fiscais (ECF), portanto, por meio das operações de saídas

realizadas pelo autuado, e não na forma determinada pela referida Portaria nº 445/1998.

Certamente que não se trata de um vício sanável, haja vista que a apuração da base de cálculo na forma correta exige em nova fiscal, com observância da metodologia aplicável ao caso de levantamento quantitativo de estoques de combustíveis, cujas especificidades não são incompatíveis com as disposições da Portaria nº 445/1998, mas sim de adequação, conforme acontece em tais casos.

Diante disso, com fulcro no art. 18, IV, “a”, do RPAF/99, este item da autuação é nulo.

Nos termos do art. 21 do mesmo RPAF/99, recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o pagamento efetuado atinente a infração 2.

Ao final do seu voto, a 1ª JJF recorre de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20.12.11.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 1ª JJF em relação a desoneração ocorrida na infração 1 do Auto de Infração em epígrafe. Eis que a infração 2 foi reconhecida e paga pelo contribuinte.

Compulsando os autos, entendo que reparo algum merece a Decisão de piso.

A infração fora lançada pela suposta falta de recolhimento do imposto na condição responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias.

Os Julgadores de piso constataram três motivos ensejadores da nulidade da infração, quais sejam:

- a) Falta de observância do quanto disposto na Portaria nº 445/98 em relação à como deve ser feito o lançamento;
- b) Erro na indicação no período da autuação;
- c) Erro na base de cálculo do imposto, conforme previsto no artigo 10, “a”, 1 da Portaria nº 445/98 e art. 60, II, “b” do RICMS/BA-97, vigente a época de alguns fatos.

Quanto ao terceiro motivo, a JJF assim se posicionou, *in litteris*:

Ocorre que, conforme constam dos próprios demonstrativos elaborados pelo autuante, a base de cálculo do imposto foi apurada com base nos Cupons Fiscais (ECF), portanto, por meio das operações de saídas realizadas pelo autuado, e não na forma determinada pela referida Portaria nº 445/1998.

Certamente que não se trata de um vício sanável, haja vista que a apuração da base de cálculo na forma correta exige em nova fiscal, com observância da metodologia aplicável ao caso de levantamento quantitativo de estoques de combustíveis, cujas especificidades não são incompatíveis com as disposições da Portaria nº 445/1998, mas sim de adequação, conforme acontece em tais casos.

Diante disso, com fulcro no art. 18, IV, “a”, do RPAF/99, este item da autuação é nulo.

Nos termos do art. 21 do mesmo RPAF/99, recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas.

Da leitura das normas de vigência e das provas jungidas aos autos, entendo correta a Decisão de piso, pois, não fora observada a correta metodologia de apuração do imposto devido, consubstanciando, assim, numa nulidade baseada em autêntico erro material.

Logo, nos termos do artigo 21 do RPAF/BA, deve ser renovada a ação, a salvo de falhas, observado, por óbvio, o prazo decadencial.

Pelo tudo quanto acima exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recuso de Ofício, para manter inalterada a Decisão de Primeira Instância.

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 homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206880.0212/15-0, lavrado contra **AUTO POSTO DR LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.751,95**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o pagamento efetuado atinente a infração 2.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de março de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL - RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS