

PROCESSO - A. I. Nº 2071503005/16-9
RECORRENTE - COMÉRCIO DE PETRÓLEO R S SILVA LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0090-02/17
ORIGEM - INFAZ JACOBINA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 28/08/2018

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJP Nº 0216-12/18

EMENTA: ICMS. 1. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, além do imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Os argumentos trazidos pelo autuado não elidem as infrações apuradas por levantamento quantitativo de estoque, o qual foi realizado na forma da Portaria nº 445, de 10/08/1998. Infração caracterizada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS PARA INTEGRAR O ATIVO FIXO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Defesa não apresentou elemento capaz de elidir a imputação. Infração mantida. Afastada alegação de nulidade. Negado o pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão primária que julgou Procedente o Auto de Infração, em epígrafe, lavrado em 30/09/2016, para exigir crédito tributário de ICMS no valor original de R\$42.246,12, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01 - 04.05.02 - Falta de recolhimento do imposto, relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior aos das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercícios fechados de 2012 e 2013. Valor histórico autuado R\$30.536,95. Multa aplicada de 100%, prevista no art. 42. Inciso III, da Lei 7.014/96.

Infração 2 - 04.05.09 - 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 parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercícios fechados de 2012 e 2013. Valor histórico autuado R\$5.865,17. Multa aplicada de 60%, prevista no art. 42. Inciso II, alínea “d”, da Lei 7.014/96.

Infração 03 06.05.01. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e consumo do estabelecimento. Valor histórico autuado R\$5.844,00. Multa aplicada de 60%, prevista no art. 42. Inciso II, alínea “f”, da Lei 7.014/96.

Da análise dos elementos trazidos aos Autos, a 2ª JF, decidiu, por unanimidade, pela Procedência da infração com fundamento no voto condutor, abaixo transcrito.

VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para exigir ICMS em decorrência de 03 infrações.

Não acolho a preliminar de nulidade requerida pela defesa, pois não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois o autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do Processo Administrativo Fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondentes infrações imputadas.

Observo que o autuante na lavratura do Auto de Infração obedeceu ao disposto no artigo 39, do RPAF/99, ao contrário do argumento defensivo, eis que, contém todos os elementos esclarecedores da acusação fiscal, tais como a descrição do fato, o enquadramento legal, os valores de cada período, constando data de ocorrência e data de vencimento, base de cálculo, alíquotas, as multas aplicadas, o valor histórico devido do ICMS.

Ademais, consta Anexo do Demonstrativo de Débito, fls. 04 e 05 dos autos, no qual, além dos dados consignados no corpo de Auto de Infração, acima reproduzidos, constam a tabela de redução de multa, tabela de correção dos acréscimos legais.

Portanto, ante ao acima exposto, entendo que não pode ser acolhido a alegação de nulidade da autuação vez que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquiere de nulidade o lançamento de ofício ora em lide.

Em relação a arguição de inconstitucionalidade da autuação por não atualizar os créditos fiscais para cálculo do imposto devido, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual me abstenho de manifestar a respeito.

Acerca do pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, "a", do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação de minha convicção em relação aos itens constantes do Auto de Infração, possibilitando decidir a presente lide.

No mérito, propriamente dito, às infrações 01 e 02 foram apuradas mediante aplicação do Roteiro de Auditoria denominado de Levantamento Quantitativo de Estoque, sendo a segunda infração decorrente da primeira.

De acordo com a descrição dos fatos, a infração 01 trata da falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, nos exercícios de 2012 e 2013.

Os demonstrativos elaborados pelo autuante, fls. 06 a 54, indicam que foi constatada entrada de combustíveis (Diesel Comum, Diesel S10, Etanol e Gasolina) sem documento fiscal. Neste caso, a exigência do imposto foi efetuada em decorrência da 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 da Substituição Tributária (Diesel Comum, Diesel S10, Etanol e Gasolina), apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios de 2012 e 2013 (INFRAÇÃO 01).

Também foi exigido 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, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal (gasolina e diesel), decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime da Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, no exercício de 2008 (INFRAÇÃO 02).

O autuado tem como atividade o comércio de combustíveis, mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, sujeitas ao pagamento do imposto por antecipação, por isso, é inadequado se falar em presunção de omissão de saídas anteriores, haja vista que, ocorrido o pagamento do imposto por antecipação, ficam desoneradas de tributação as operações internas subseqüentes com as mesmas mercadorias, entretanto, cabe destacar que esse equívoco na descrição da infração 01 não resultou em nenhum prejuízo para defesa, a qual entendeu perfeitamente a acusação e exerceu plenamente seu direito de defesa.

Vale salientar que na constatação de omissão de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, deve-se aplicar a regra prevista no art. 10 da Portaria 445/98, exigindo-se o imposto do sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal. É devido também, o tributo apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos no anexo 88 do RICMS/12 (vigente à época dos fatos), relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada, tendo sido anexado aos autos o demonstrativo desse cálculo, o que foi observado pelo autuante.

Em sua defesa o sujeito passivo, em relação ao mérito, cita que no levantamento da entrada de ETANOL durante o período de 2012, o autuante considerou que o autuado adquiriu 10.000 litros e vendeu 11.883,42, findando o exercício com estoque final de 4.403 litros, tendo assim omitido a entrada de 5.344 litros. Entretanto, sustenta a defesa que o autuado adquiriu 15.000 litros em 2012 e vendeu pouco mais de 10.000 litros, pois o autuante deixou de considerar a Nota Fiscal nº 82.620 emitida pela HORA DISTRIBUIDORA em 07/12/2012 através da qual o autuado adquiriu 5.000 litros de Etanol. Para comprovar sua alegação, informa que estaria acostando “o LCM e os registros de entrada e saída”.

Entendo que esse argumento não pode ser acolhido, uma vez que a defesa, embora tenha dito que estaria acostando as cópias dos livros citados na impugnação e a referida nota fiscal, nada apresentou. Devo ressaltar que o art. 123, do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento.

Ademais, embora a defesa não tenha apresentado cópia do DANFE da Nota Fiscal de nº 82.620, emitida pela empresa Hora Distribuidora de Petróleo Ltda., CNPJ de nº 02.299.645/0002-83, inscrição estadual nº 67.943.267, em 07/12/2012, o autuante constou à folha 85 dos autos, resumo do citado documento, onde consta a venda de 5.000 litros de etano I para o estabelecimento matriz do autuado, CNPJ de nº 13.712.435/0001-00 e inscrição estadual de nº 023.573.046, que por esse motivo não foi considerada no levantamento fiscal.

Igualmente não cabe acolhimento ao argumento defensivo relativo a erro na base de cálculo do imposto, pois analisando os demonstrativos das notas fiscais de entrada, folhas 08, 10, 22, 40, 43, 45, 46, constato que o autuante apurou o preço médio, com base na média das aquisições do último mês do exercício em que ocorreram entradas, para apuração da base de cálculo do imposto, procedimento que foi correto.

Igualmente não pode ser acolhido o argumento defensivo em relação ao percentual da multa aplicada na infração, que segundo a defesa deveria ser de 70%, pois a Portaria 445/98 reproduziu a multa prevista na Lei 7.014/96, que naquela época previa o referido percentual de 70%, entretanto, o Inciso III do artigo 42 da referida lei foi alterado pela Lei Estadual de nº 11.899, de 30/03/10, efeitos a partir de 31/03/2010, in verbis:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

(...)

III - 100% (cem por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente, apurando-se a ocorrência de:

(...)

g) outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque.

Logo, não resta dúvida que a multa aplicada na infração 01 foi a correta.

Assim, concluo pela procedência das infrações 01 e 02, salientando que as mesmas foram apuradas conforme discriminação a seguir:

- Tratando-se de mercadoria enquadrada no Regime de Substituição Tributária e ainda estando as mercadorias em estoque ou saído sem tributação, é devido o imposto pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadoria recebida de terceiros desacompanhada de documentação fiscal (infração 01), conforme art. 10, inciso I, alínea “a”, Portaria 445/98.*
- É devido também, o imposto apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos no Anexo 88 do RICMS/97 relativamente às mercadorias sujeitas a antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada e as mercadorias ainda encontravam-se em estoque (Infração 02), conforme art. 10, inciso I, alínea “b”, Portaria 445/98.*

Na infração 03 é imputado ao sujeito passivo deixar de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e consumo do estabelecimento.

À infração foi embasada no levantamento fiscal denominado de “Demonstrativo DA APURAÇÃO DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS”, acostado à folha 55 e cópia dos documentos fiscais às folhas 56 a 61 dos autos.

No tocante ao argumento defensivo relativo ao princípio da não cumulatividade, o mesmo não é capaz de elidir a autuação, uma vez que, na infração em tela, não trata de crédito fiscal. A cobrança é relativa ao ICMS diferença de alíquotas, interna e interestadual, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e consumo do estabelecimento, como claramente descrito na imputação.

De igual modo, não cabe acolhimento o pedido defensivo para correção do ICMS destacado nas notas fiscais de aquisição, uma vez que não existe nenhuma norma na legislação do ICMS que ampare o pedido.

É importante destacar que as decisões administrativas e judiciais colacionadas pelo contribuinte na peça de defesa, não podem servir de lastro para alterar o entendimento aqui externado, visto que as mesmas não vinculam o Estado da Bahia. Somente, através de Decisão judicial no caso concreto, em que o autuado seja parte, ou através de ação de efeitos “erga omnes”, a exemplo da ADIN, estará a Bahia obrigada a adotar posição distinta da externada na presente lide.

Logo, à infração 03 fica mantida.

*Pelo exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração.*

Regularmente intimada, a Recorrente, inconformada com o julgamento realizado pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, materializado no Acórdão JJF nº 0090-02/16, vem, por seu representante legal, às fls. 106/111, expor as razões que motivam seu recurso voluntário, inicialmente discorre sobre a autuação e o julgamento ora recorrido.

Em relação à infração 01 destaca que comercializa combustíveis, o que o enquadra tais mercadorias na substituição tributária, porém devido ao pagamento do imposto por antecipação, não se poderia falar de omissão de saídas, tendo em vista que as operações internas subsequentes com essas mercadorias ficam desoneradas.

Salienta que erro na descrição da infração gera vício que torna inviável ao Contribuinte o exercício do direito de defesa, por isso o Acórdão recorrido deixou de observar a regra disposta no artigo 18 do RPAF.

Destaca que a determinação dos motivos fáticos e jurídicos constituem elemento material do lançamento, nos termos do art. 142 do CTN e a falta da descrição desses elementos determina a sua nulidade por vício material.

No mérito, aduz que, como alegado na Impugnação, o Autuante considerou que a Autuada adquiriu 10.000 litros de etanol no exercício de 2012 e vendeu 11.883, findando o exercício com 4.408 litros em estoque, apontando omissão de entrada de 5.344 litros.

Alega que em 2012 adquiriu 15.000 litros, conforme Nota Fiscal nº 82620, emitida pela HORA DISTRIBUIDORA, em 07/12/2012, relativa a aquisição de 5.000 litros de etanol.

Anexa o LCM e os registros de entrada e saída, para que o Auditor fiscal examine essa documentação para comprovar que a Autuada não adquiriu mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal.

Aduz que a juntada dessa nota fiscal está sendo feita neste momento por ter sido extraviada, não foi possível obter a segunda via no DANFE e posteriormente obtida junto a empresa remetente.

Com fundamento no princípio da ampla defesa e do contraditório, requer a juntada da nota fiscal, por ser prova indispensável à sua alegação defensiva.

Em relação à infração 3 que aponta falta de recolhimento da diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas a consumo ou ao ativo fixo, alega não ter sido permitido à Autuada atualizar os créditos de ICMS para fazer a devida compensação com os débitos, finaliza: “cumprindo, por assim, o princípio da não cumulatividade do ICMS”

Salienta que: “O direito à atualização dos créditos é incontestável vez que o débito foi atualizado, sendo necessário para que haja justiça e cumprimento dos princípios da capacidade contributiva e do não confisco que também os créditos sejam atualizados, a fim de reestabelecer o equilíbrio pretendido pelo princípio da não cumulatividade.”

Destaca que embora a 2ª JJF afirme que não há disposição legal para atualização dos créditos, os tribunais pátrios já se manifestaram favoravelmente ao Contribuinte, sendo a jurisprudência fonte do Direito.

Transcreve excerto do Acórdão nº 9700579824 – RECURSO ESPECIAL nº 144575/MG – PRIMEIRA TURMA, cuja ementa conclui que incide correção monetária sobre crédito tributário tardiamente aproveitado, no escopo de impedir o enriquecimento ilícito do Estado, em detrimento do contribuinte.

Ao final, requer a nulidade do lançamento por conter erro material na infração 1 prejudicando o seu direito de defesa, a juntada de documentos que comprovam que o Contribuinte não adquiriu quaisquer mercadorias sem nota fiscal e que seus créditos de ICMS sejam corrigidos para fins da infração 3.

VOTO

Trata o presente de Recurso Voluntário, tempestivo, interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal deste CONSEF, e com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do imposto exigido no presente Auto de Infração.

O apelo recursal é atinente à decisão de primeiro grau que julgou procedente o Auto de Infração em epígrafe e, ao final, alega nulidade do lançamento por erro material que teria prejudicado o seu direito de defesa.

Quanto à preliminar suscitada, entendo que não tem razão o Recorrente. Da compulsão dos autos, vê-se que há na peça acusatória a clara exposição dos fundamentos de fato e de direito, certo que os fatos descritos estão na legislação, bem como as circunstâncias desses fatos são claras e consubstanciadas em documentos trazidos aos autos juntamente com a peça inicial.

Dito isto, com fundamento no Regulamento de Processo Administrativo Fiscal da Bahia – Decreto nº 7.629/99, sobretudo o art. 39, vê-se que não há qualquer vício que imponha mácula ao lançamento, nem há nos autos quaisquer elementos que indiquem a existência de erro quanto à determinação do infrator e quanto à capitulação da infração, restando suficientes os elementos presentes aos autos para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Ademais, o Contribuinte entendeu o objeto da autuação e pôde exercer plenamente seu direito de defesa.

No mérito, aduz que, como alegado na Impugnação, o Autuante considerou que a Autuada adquiriu 10.000 litros de etanol no exercício de 2012 e vendeu 11.883, findando o exercício com 4.408 litros em estoque, apontando omissão de entrada de 5.344 litros.

Alega que em 2012 adquiriu 15.000 litros, conforme Nota Fiscal nº 82620, emitida pela HORA DISTRIBUIDORA, em 07/12/2012, relativa a aquisição de 5.000 litros de etanol.

Anexa o LCM e os registros de entrada e saída, para que o Auditor fiscal examine essa documentação para comprovar que a Autuada não adquiriu mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal.

Aduz que a juntada dessa nota fiscal está sendo feita neste momento por ter sido extraviada, não foi possível obter a segunda via no DANFE e posteriormente obtida junto a empresa remetente.

No entanto da análise do DANFE da Nota Fiscal nº 82.620 trazida à fl. 117 pelo Recorrente, pode-se constatar que a mercadoria respectiva foi destinada a outro estabelecimento do Contribuinte, de inscrição estadual diversa – nº 023.573.046 -, localizado no município de Milagres, quando a do estabelecimento autuado é de nº 018.614.785, e o endereço do Autuado é em Capim Grosso.

Portanto, não cabe reparo às infrações 1 e 2, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques, que constatou omissão de entradas de mercadorias tributáveis, resultando na falta de recolhimento do imposto respectivo, e da antecipação tributária relativa às aquisições das mercadorias também omitidas.

Em relação à infração 3, que constatou falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença

entre as alíquotas interna e interestadual, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e consumo do estabelecimento, entendo que não cabe a atualização de créditos pretendida pelo Recorrente, que repisa os argumentos já trazidos em sua Impugnação e, devidamente refutados pela Decisão recorrida.

Fato é que a Infração deve ser mantida, pois restou comprovado que o tributo devido não foi recolhido.

Quanto ao precedente jurisprudencial apresentado pelo recorrente, em relação à atualização de créditos, acompanho o entendimento do julgamento *a quo*:

“É importante destacar que as decisões administrativas e judiciais colacionadas pelo contribuinte na peça de defesa, não podem servir de lastro para alterar o entendimento aqui externado, visto que as mesmas não vinculam o Estado da Bahia. Somente, através de Decisão judicial no caso concreto, em que o autuado seja parte, ou através de ação de efeitos “erga omnes”, a exemplo da ADIN, estará a Bahia obrigada a adotar posição distinta da externada na presente lide.”

Portanto voto pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **2071503005/16-9**, lavrado contra **COMÉRCIO DE PETRÓLEO R S SILVA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$42.246,12**, acrescido das multas de 60% sobre R\$11.709,17 e 100% sobre R\$30.536,95, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “d” e “f” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de julho de 2018.

MAURICIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS