

PROCESSO - A. I. Nº 269138.0010/18-9
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - POSTO KALILÂNDIA LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2ª JJF nº 0159-02/19
ORIGEM - SAT/COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 27/01/2021

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0309-12/20-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES DE ENTRADA DE MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. Levantamento realizado com base na Escrituração Fiscal Digital – EFD. Não comprovada a ocorrência de ingresso no estabelecimento das mercadorias sem documento fiscal e sem registro nos Livros Fiscais. É necessário que a presunção esteja fundamentada em fatos acompanhados de comprovação efetiva de sua ocorrência. A fiscalização não apresenta prova do ingresso de mercadorias sem documentos fiscais, tendo como base apenas os registros de ganhos. O procedimento foi conduzido sem observância de disposições expressas da legislação, com preterição de aspectos essenciais do ponto de vista do princípio da ampla defesa, restando configurado, com base no artigo 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99, que o presente lançamento tributário não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança e liquidez, a infração. Recomendada a renovação da ação, a salvo de erros. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela Fazenda Pública Estadual em razão do acórdão proferido pela 2ª JJF Nº 0159-02/19 que julgou Nulo o presente Auto de Infração lavrado em 28/06/2018, para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$373.670,52, acrescido da multa de 100%, em razão da constatação da infração a seguir descrita:

INFRAÇÃO 01 – 02.01.02 – Deixou de recolher nos prazos regulamentares, ICMS referente as operações não escrituradas nos livros Fiscais próprios. ETANOL (PMPF).

Período: dezembro de 2013, janeiro, março a junho, agosto a novembro de 2014, abril a dezembro de 2015, janeiro a dezembro de 2016, fevereiro a dezembro de 2017, janeiro e fevereiro de 2018. Multa tipificada no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 2º, inc. I e art. 32 da Lei nº 7.014/96 c/c art. 332, inc. I, §6º do RICMS/2012.

A 2ª JJF, por unanimidade, concluiu que o lançamento fiscal não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança e liquidez, a infração, julgando Nulo, conforme voto transcrito *in verbis*:

VOTO

O presente lançamento imputa ao sujeito passivo a acusação de descumprimento de obrigação tributária principal decorrente de operações não escrituradas em Livros Fiscais próprios, mediante apuração da movimentação diária dos estoques de ETANOL, conforme já relatado.

O autuante explicita os parâmetros técnicos utilizados nos levantamentos dos quantitativos do produto examinado, adotando tais critérios para efetuar os cálculos que culminaram com a presente autuação, anexando aos autos, fls. 18, 18-v a 22, 22-v, documento sob o título “DETERMINAÇÃO DOS LIMITES ACEITÁVEIS PARA A VARIAÇÃO VOLUMÉTRICA DOS ESTOQUES DE COMBUSTÍVEIS NO POSTO REVENDEDOR E TRIBUTAÇÃO DOS EXCESSOS REGISTRADOS NA ESCRITA FISCAL” de onde foram extraídos dados que serviram de parâmetros utilizados nos cálculos, sem, contudo, indicar o autor, tampouco a origem do mesmo.

Constato, do exame dos demonstrativos, assim como os arquivos gravados em mídia – CD, fl. 28, que os valores de ICMS exigidos na autuação, calculados na planilha cujo título é VARIAÇÃO VOLUMÉTRICA, fls. 23, 23-v a 27, 27-v, teve como base os valores extraídos, segundo informa o autuante, da Escrituração Fiscal Digital – EFD do contribuinte, constantes no REGISTRO 1300, de onde se obteve os valores correspondentes ao Volume Disponível – VOL_DISP (A), Volume de Saídas – VOL_SAIDAS (B) e Volume de Ganhos – VOL_AJ_GANHO (C).

A coluna da planilha VARIAÇÃO VOLUMÉTRICA, está dividida em três colunas cujos títulos são:

- I. DILATAÇÃO: $D = 1,114\% \times VOL_DISP$;
- II. ERRO NA MEDIÇÃO: $E = 0,5\% \times VOL_SAIDAS$;
- III. TOTAL ACEITÁVEL: $F = DILATAÇÃO + ERRO\ NA\ MEDIÇÃO$.

Com os valores dos três itens acima calculados, obteve-se ao valor denominado GANHO EXCESSIVO que corresponde exatamente a diferença: VAL_AJ_GANHO menos TOTAL ACEITÁVEL.

O valor correspondente ao GANHO EXCESSIVO serviu de base para o cálculo do imposto exigido.

Importante registrar que estes cálculos foram efetuados diariamente, sem, contudo, indicar o valor do estoque inicial e final do combustível no dia, abrangendo apenas os dias quando foram detectados os ganhos.

O autuante destaca na informação fiscal, fl. 126-v, referindo-se aos valores identificados como ganhos ou perdas, que “Essas variações devem ser anotadas no registro 1300 da Escrituração Fiscal Digital – EFD dos postos revendedores de combustíveis nos campos VAL_AJ_GANHO, valor de ganho, e VAL_AJ_PERDA, valor da perda. Enquanto a razão entre os ganhos ou perdas e o volume disponível em estoque (registro 1300, campo VOL_DISP, da EFD) for superior a 0,6% (seis décimos por cento), esses ganhos e perdas precisam ser devidamente justificados no campo 13 do livro de Movimentação de Combustíveis – LMC, item VII, 13, “f”, da Portaria NDC nº 26, de 13 de novembro de 1992”.

Relata que ao examinar a EFD do contribuinte, constatou inúmeros casos onde a divisão VAL_AJ_GANHO ou do valor VAL_AJ_PERDA pelo volume disponível, é muito superior a 0,6%. Contudo, afirma que não teve oportunidade de examinar se houve ou não justificativas plausíveis para a ocorrência desses valores de ganhos e perdas em virtude da não apresentação do LMC pelo contribuinte, apesar de intimado a fazê-lo.

Sem as justificativas da empresa e constatada a existência do que denominou de “valores estapafúrdios de ganhos e perdas registrados repetidas vezes”, com base na legislação que regula o setor, o autuante afirma que buscou justificativas na ocorrência de fenômeno ou fato natural para explicar os ganhos.

Não encontrando justificativas que indicassem ocorrências de “casos fortuitos” ou de “força maior” concluiu que “... no caso dos valores excedentes aos limites constituídos com base na legislação pertinente, não houve fatos naturais, mas fatos humanos (adulteração com outros produtos, fraude na medição, etc.) e, por isso, sobre eles caberia autuação: no caso de perdas, como vendas sem documentação fiscal e, no caso de ganhos, como entradas sem documentação fiscal. Esse raciocínio levou a lavratura do auto de infração”.

A autuada foi intimada a apresentar o LMC pela primeira vez em 20/04/2018, sendo concedido o prazo de 10 dias para atendimento, conforme cópia da intimação à fl. 17.

Oportuno consignar que o Livro de Movimentação de Combustíveis – LMC, instituído pela Portaria DNC nº 26, de 13/11/1992, Resolução ANP nº 23, de 24/11/2004 é destinado ao registro obrigatório e diário, pelo Posto Revendedor – PR, dos estoques e das movimentações de compra e venda de gasolinas, óleo diesel, querosene iluminante, álcool etílico hidratado carburante e mistura metanol/etanol/gasolina.

O LMC deve ser escriturado diariamente, conforme dispõe a citada portaria no seu art. 2º “O registro no LMC deverá ser efetuado diariamente pelo PR, tornando-se obrigatório a partir de 1º de fevereiro de 1993”.

No LMC o Posto Revendedor deverá também registrar obrigatoriamente no campo 13 as variações superiores a 0,6% do estoque físico, com justificativa, para fins de análise e avaliação do antigo Departamento Nacional de Combustíveis – DNC, hoje ANP, conforme item VII, letra “f” da Instrução Normativa, associada a citada portaria.

Assim, as justificativas para os valores referentes a ganhos superiores ao percentual estabelecido, deveriam constar no LMC, que não foi apresentado pelo contribuinte.

Em sede de defesa, a autuada informa que sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, utilizada na ação fiscal, contém equívoco, para corrigi-la, entregou a EFD retificada em 31/08/2018, conforme recibos às fls. 65 a 116, portanto, antes do autuante prestar sua informação fiscal pensada aos autos em setembro do mesmo ano.

Inicialmente verifico que a infração decorreu de uma presunção: entradas de mercadorias ou bens não registrados, fato que levou o autuante a supor a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto.

É viável a aplicação das presunções legais em matéria tributária, desde que esteja contemplada no ordenamento jurídico.

A utilização da presunção para caracterizar a ocorrência da hipótese de incidência tributária, é admitida no Direito Tributário, autorizada pela Constituição Federal em seu artigo 150, §7º, acrescido pela Emenda Constitucional nº 03/93, que outorgou competência para a criação de regra presuntiva ao autorizar que os entes políticos cobrem impostos e contribuições com base em fatos jurídicos indiciários de eventos de provável ocorrência futura.

A presunção pode ser entendida como o resultado do processo lógico mediante o qual, do fato conhecido cuja existência é certa, denominado fato base, infere-se o fato desconhecido cuja existência é provável, fato presumido.

Não deve ser descuidada a verificação da efetiva ocorrência do fato conhecido, pois é deste que depende a validade da presunção, cuja comprovação ocorre de forma indireta.

A solidez de uma acusação prescinde de observância aos princípios da ampla defesa e do devido processo legal que proporcionem a requerida segurança jurídica ao sujeito passivo.

Relembro que a acusação trata da falta de recolhimento do ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios, observadas a partir de possíveis entradas de mercadorias sem documento fiscal.

Neste caso específico, a Lei nº 7.014/96, no art. 4º, §4º, autoriza a presunção da ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, sempre que se verificar dentre outras possibilidades, a prevista no inciso IV – entradas de mercadorias ou bens não registrados, ressalvada ao sujeito passivo a prova da improcedência da presunção.

Os valores computados como entradas de mercadorias – ETANOL, calculados nos levantamentos, foram assim considerados, diante da justificativa elaborada pelo autuante para explicar a existência de registros na EFD do contribuinte, relativo aos ganhos excessivos os quais denominou de “ganhos estapafúrdios”, que, por não encontrar explicações na ocorrência de fatos naturais, atribuiu estes ganhos a interferências de natureza humana na produção de adulterações, fraudes e outros.

A estas conclusões que levaram o autuante a presumir a ocorrência de entradas de mercadorias no estabelecimento sem documento fiscal, não foi acompanhada nos autos uma prova sequer das graves ocorrências aventadas, caracterizando tais hipóteses como possíveis ocorrências de fraude ou adulterações.

Ademais, o roteiro aplicado pela fiscalização para apuração dos valores constantes nos levantamentos não consta previsto em nenhum normativo legal ou administrativo de Secretaria da Fazenda.

Dessa forma, observo que a presunção adotada como base para a autuação não encontra suporte em fatos que comprovadamente ocorreram, e, portanto, não foi corretamente aplicada, importando o trabalho fiscal em visível violação aos princípios básicos do processo administrativo fiscal.

É cediço que os fatos geradores do ICMS só podem ser constatados após a verificação da realização de todos os aspectos previstos e tipificados na norma de incidência, posto que as relações jurídico-tributárias devem observar os critérios de segurança e certeza, sendo ilegítimos os lançamentos tributários fundamentados em suposições. Ou, seja, devem ser sempre homenageados os princípios da tipicidade cerrada e da legalidade.

Friso, por julgar de suma importância na análise do presente processo que somente há incidência do tributo sobre fatos reais, sendo necessária a existência de prova da ocorrência do fato gerador, a qual a fiscalização tem obrigatoriamente que demonstrar de forma irrefutável a ocorrência dos fatos tributáveis, em observância ao princípio da verdade material.

A presunção, mesmo prevista na legislação, requisito indispensável para sustentar a exigência fiscal, requer que o chamado fato conhecido ou fato base, seja de comprovada ocorrência consubstanciado em prova, de modo a presumir a existência do fato provável ou fato presumido.

No auto de infração em lide, o autuante não apresenta prova que sustente o fato base, posto que apesar de constatada a ocorrência dos ganhos de combustível, de não ter sido apresentado o LMC pela autuada, justificando tais ocorrências, a entrada no estabelecimento de mercadorias sem documento fiscal, que seria o fato presumido, está baseada em suposições e não em fatos que comprovadamente tenham ocorrido.

Para o deslinde da questão, interessa sobremaneira estabelecer a verdade material, que se fundamenta na existência de provas.

Sobre o tema, peço licença para transcrever trecho do voto de lavra do i. Julgador Valtércio Serpa Júnior, no julgamento do auto de infração nº 207103.0001/14-5 – Acórdão JJF nº 0214-04/15.

“Sabido é que a ampla possibilidade de produção de provas no curso do Processo Administrativo Tributário alicerça e ratifica a legitimação de tal princípio, sendo que sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários.

Isto decorre do princípio da legalidade e, também, do princípio da igualdade. Busca, incessantemente, o convencimento da verdade que, hipoteticamente, esteja mais próxima da realidade dos fatos. De acordo com o princípio são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados.

Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos. Através das provas, busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material para que a partir dela, seja possível prolatar uma decisão justa.

A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intimamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte, observando os termos especificados pela lei tributária.

A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos depararmos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade. No que se refere às provas, é necessário que sejam examinadas à luz da verdade material, independente da intenção das partes, pois somente desta forma será possível garantir um julgamento justo.”

Em resumo, verifico que a infração imputada ao sujeito passivo não está caracterizada, pois não há prova das ocorrências aduzidas pelo autuante que possa concluir que efetivamente ocorreu a entrada de mercadorias no estabelecimento, muito menos, que tenham ocorrido fraudes ou adulterações.

Ademais, não há como negar que a autuação decorreu da aplicação de roteiro de fiscalização incompatível com a infração, pois ao cobrar o imposto por presunção, não ficou comprovado nos autos os fatos que poderiam sustentar a presunção, contaminando todo o processo por vício insanável, levando a autuação para o terreno de insegurança quanto ao valor a ser cobrado, caracterizando, pois, hipótese de nulidade contemplada no RPAF/99 no art. 18, inc. IV, alínea “a”.

O autuante, nas duas oportunidades que lhe foram ofertadas para prestar os esclarecimentos, no primeiro momento na informação fiscal, e num segundo, quando da reiteração dos argumentos defensivos, por parte da empresa, este optou em abordar aspectos puramente teóricos sem, contudo, demonstrar provas concretas das suas conclusões que o levaram a proceder a lavratura do auto de infração.

O demonstrativo de débito foi elaborado com o lançamento da base de cálculo do ICMS de forma diária, com vencimento também diário.

O ICMS é um imposto cuja apuração ocorre por períodos, conforme previsto nos artigos 24 e 25 da Lei nº 7.016/96, sendo que o art. 24 delega ao regulamento dispor a forma de apuração e o art. 25 determina que as obrigações consideram-se vencidas na data em que termine o período de apuração e são liquidadas por compensação ou mediante pagamento em dinheiro, tudo em consonância com o artigo 24 da Lei Complementar nº 87/96 que determina:

Art. 24. A legislação tributária estadual disporá sobre o período de apuração do imposto. As obrigações consideram-se vencidas na data em que termina o período de apuração e são liquidadas por compensação ou mediante pagamento em dinheiro como disposto neste artigo.

O Regulamento do ICMS, atualmente vigente, estipula no art. 305 as regras a serem observadas na apuração do imposto em períodos mensais. Portanto, a regra geral é que a apuração do ICMS seja procedida mensalmente.

Entretanto, a Lei nº 7.014/96 prevê exceções à regra. Trata-se do regime especial de fiscalização e pagamento, onde o contribuinte sujeito a tal sistemática, terá obrigatoriamente que efetuar pagamento do ICMS, diariamente ou no momento da saída das mercadorias do estabelecimento.

Tal regime, impõe-se como penalidade, art. 41, a ser aplicado sem prejuízo das multas e demais penalidades, ao contribuinte que preencher os requisitos previstos no art. 46 e incisos, necessitando, para ser aplicado, de ato do Titular da Superintendência de Administração Tributária da Secretaria da Fazenda, conforme art. 47 da

citada lei.

O RPAF/99 no §2º, do art. 39, autoriza apenas duas formas de lançamento: mensal ou no último mês do período fiscalizado.

Destarte, resta concluir que o auto de infração não atende ao que estabelece a legislação tributária e por conseguinte, ao lançar o ICMS exigido diariamente, contraria a legislação.

Ante o exposto, com base no inciso IV, alínea “a” do artigo 18 do RPAF/99, que preceitua a nulidade nos casos em que o auto de infração não contiver elementos suficientes para determinar com segurança a infração, voto pela nulidade do Auto de Infração.

Represento à autoridade competente, que determine a renovação do procedimento, para verificação de créditos favoráveis a Fazenda Pública Estadual, a salvo das falhas apontadas. Quanto a nova Escrituração Fiscal Digital apresentada, analisar a possibilidade de convalidação da EFD nos termos do art. 251 do RICMS/2012, caso contrário, verificada a imprestabilidade da EFD original que seja avaliada a possibilidade de adotar o arbitramento da base de cálculo do ICMS, para constituir o crédito tributário, objetivando resguardar os interesses do Estado, como determina o artigo 21 do RPAF/99.

A 2ª JJF recorre de ofício da presente decisão para esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal 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 18.558, de 17/08/18, efeitos a partir de 18/08/2018.

Registro a presença na sessão de julgamento, via videoconferência, o advogado do Autuado que efetuou a sustentação oral, Dr. Fernando Marques Villa Flor - OAB/BA nº 11.026.

Este é o relatório.

VOTO

Observo que a decisão da 2ª JJF, Acórdão nº 0159-02/19, desonerou o sujeito passivo em mais de R\$200.000,00, revelando, portanto, a pertinência do presente Recurso de Ofício.

Foi imputada à ora recorrida a infração pela falta de recolhimento do ICMS, nos prazos regulamentares, referente às operações não escrituradas nos livros Fiscais próprios.

A Junta de Julgamento concluiu a nulidade do lançamento tecendo os seguintes comentários: “Os valores computados como entradas de mercadorias – ETANOL, calculados nos levantamentos, foram assim considerados, diante da justificativa elaborada pelo autuante para explicar a existência de registros na EFD do contribuinte, relativo aos ganhos excessivos os quais denominou de “ganhos estapafúrdios”, que, por não encontrar explicações na ocorrência de fatos naturais, atribuiu estes ganhos a interferências de natureza humana na produção de adulterações, fraudes e outros. A estas conclusões que levaram o autuante a presumir a ocorrência de entradas de mercadorias no estabelecimento sem documento fiscal, não foi acompanhada nos autos uma prova sequer das graves ocorrências aventadas, caracterizando tais hipóteses como possíveis ocorrências de fraude ou adulterações. Ademais, o roteiro aplicado pela fiscalização para apuração dos valores constantes nos levantamentos não consta previsto em nenhum normativo legal ou administrativo de Secretaria da Fazenda. Dessa forma, observo que a presunção adotada como base para a autuação não encontra suporte em fatos que comprovadamente ocorreram, e, portanto, não foi corretamente aplicada, importando o trabalho fiscal em visível violação aos princípios básicos do processo administrativo fiscal”.

Da análise do presente Auto de Infração é possível inferir que o fiscal autuante reclama ICMS com base na presunção da omissão de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP, registrada no Registro 1300 da EFD.

Para isto, o fiscal autuante despreza o saldo inicial dos estoques de abertura e considera exclusivamente os ganhos diários extraídos do referido Registro 1300, cujo valor excede os limites admitidos, concluindo pela suposta existência de omissões de entrada.

A Portaria ANP Nº 26, datada de 13/11/1992 dispõe no seu art. 5º sobre a aplicação do percentual de

0,6% para os postos revendedores, de forma que, somente quando for constatada perda de estoque físico superior ao mencionado percentual, cabe ao posto revendedor proceder à apuração das causas. Vale ressaltar, que nas operações de saídas dos produtos das distribuidoras, seja para venda ou transferência de combustível, é utilizada unidade de medida litro, na temperatura ambiente, e além da variação volumétrica em função da temperatura, ainda podem ocorrer perdas por manuseio e evaporação, por isso, foi indicado o percentual admissível de perda de até 0,6%, percentual.

A coluna da planilha VARIAÇÃO VOLUMÉTRICA, está dividida em três colunas cujos títulos são: **I. DILATAÇÃO:** $D=1,114\% \times \text{VOL_DISP}$; **II. ERRO NA MEDIÇÃO:** $E=0,5\% \times \text{VOL_SAIDAS}$; **III. TOTAL ACEITÁVEL:** $F=\text{Dilatação} + \text{Erro na Medição}$. Com os valores dos três itens acima calculados, obteve-se ao valor denominado ganho excessivo que corresponde exatamente a diferença: $\text{VAL_AJ_GANHO} \text{ menos } \text{TOTAL ACEITÁVEL}$. O valor correspondente ao GANHO EXCESSIVO, serviu de base para o cálculo do imposto exigido.

Em Informação Fiscal assim se manifesta:

“Aqui cabe destacar que a falta de apresentação dos LMCs não trouxe qualquer prejuízo ao trabalho realizado, pois, todas as informações dos LMCs estão contidas nos registros 1300, 1310, 1320, 1350, 1360 e 1370, com exceção das justificativas diárias específicas quando as perdas e ganhos superaram 0,6% do estoque movimentado de combustível... Simplesmente, não houve esse desprezo das perdas do autuado. Todas as perdas e ganhos foram autuados. Entretanto, no caso das perdas só é possível a cobrança de uma multa formal pelas saídas sem documentação fiscal de combustíveis, pois esses têm sua tributação encerrada ainda antes de chegarem ao posto revendedor.

Dessa forma, nos parece claro que os elevados ganhos e perdas de estoques de combustíveis não se tratam de meros erros pontuais ou simples inconsistências decorrentes de distrações ou falhas nos seus sistemas como o autuado quer fazer parecer em sua defesa. Uma vez que esses estoques tem obrigatoriamente que ser fisicamente medidos diariamente, que os valores dos ganhos e das perdas eram muito elevados, que o autuado é experiente nesse ramo de negócio, que esse problema se repetiu dia após dia durante anos, que esses volumes não poderiam passar despercebidos haja vista a necessidade de se registrar uma justificativa fundamentada para cada um dele e que gerado um erro num dia, ele seria cancelado automaticamente no dia seguinte, sendo que isso não aconteceu. Muito pelo contrário, a única conclusão que podemos chegar desses fatos é que houve a intenção dolosa de omitir entradas de mercadorias sem a devida documentação fiscal apresentando-as à fiscalização como ganhos de estoques.”

Não obstante os esclarecimentos articulados acima, importante ressaltar que o ICMS é um imposto de apuração mensal, não sendo, portanto, previsto à época do lançamento fiscal a constatação de “fato gerador” diário, o que somente é cabível mediante ato formal da autoridade competente.

Na EFD, o “Registro 1300” se refere à movimentação diária de combustíveis tanto dos estoques, quanto das movimentações de compra e venda. Os dados devem ser informados pelos contribuintes do ramo varejista de combustíveis, observando o que determina a lei, ou seja, não pode haver mais de um registro com o mesmo código de combustível e mesma data de fechamento.

Além da EFD, esses contribuintes devem usar o Livro de Movimentação de Combustível (LMC) para escriturar as movimentações, conforme exigência da Agência Nacional de Petróleo (ANP).

Ocorre que, o roteiro regularmente aplicado por essa Fazenda Estadual para o segmento de combustível consta devidamente autorizado pela Portaria nº 445/90, sendo ali orientado e disciplinado o levantamento quantitativo por exercícios fechados ou abertos. Não se verifica, até a data da presente autuação, qualquer ato normativo legal ou administrativo vigente que dê respaldo legal ao roteiro desempenhado pelo fiscal autuante no presente lançamento fiscal.

O método regular até a data da lavratura do presente Auto (28/06/2018) é o “levantamento quantitativo por espécie de mercadorias”. Neste ponto, a inovação do fiscal autuante deve ser considerada ineficaz por não estar amparado por qualquer norma, ainda que infralegais.

Conforme também pode ser observado no Acórdão JF nº 0186-02/19, o relator de piso julgou

NULO processo semelhante aduzindo que:

“A solidez de uma acusação, prescinde de observância aos princípios da ampla defesa e do devido processo legal que proporcionem a requerida segurança jurídica ao sujeito passivo. Relembro que a acusação trata da falta de recolhimento do ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios, observadas a partir de possíveis entradas de mercadorias sem documento fiscal. Neste caso específico, a Lei nº 7.014/96, no art. 4º, §4º, autoriza a presunção da ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, sempre que se verificar dentre outras possibilidades, a prevista no inciso IV – entradas de mercadorias ou bens não registrados, ressalvada ao sujeito passivo a prova da improcedência da presunção. Os valores computados como entradas de mercadorias – GASOLINA ADITIVADA, calculados nos levantamentos foram assim considerados, diante da justificativa elaborada pelo autuante para explicar a existência de registros na EFD do contribuinte, relativo aos ganhos excessivos os quais denominou de “ganhos estapafúrdios”, que, por não encontrar explicações na ocorrência de fatos naturais, atribuiu estes ganhos a interferências de natureza humana na produção de adulterações, fraudes e outros. A estas conclusões que levaram o autuante a presumir a ocorrência de entradas de mercadorias no estabelecimento sem documento fiscal, não se fizeram acompanhar nos autos uma prova sequer das graves ocorrências aventadas, caracterizando tais hipóteses como possíveis ocorrências de fraude ou adulterações. Ademais, o roteiro aplicado pela fiscalização para apuração dos valores constantes nos levantamentos não consta previsto em nenhum normativo legal ou administrativo de Secretaria da Fazenda. Dessa forma, observo que a presunção adotada como base para a autuação não encontra suporte em fatos que comprovadamente ocorreram, e, portanto, não foi corretamente aplicada, importando o trabalho fiscal em visível violação aos princípios básicos do processo administrativo fiscal.”

Saliento, inclusive, que a Portaria nº 159, de 24 de outubro de 2019 (publicada no Diário Oficial de 25/10/2019), alterou a Portaria nº 445, de 10 de agosto de 1998, tendo sido acrescentado o Parágrafo Único ao art. 10 da mencionada Portaria que assim menciona:

Parágrafo único. A omissão do registro de entrada de combustível, derivado ou não de petróleo, em postos ou revendedores varejistas de combustíveis automotivos será caracterizada quando se verificar que, a título de variação volumétrica em decorrência de dilatação térmica, a quantidade de litros escriturados diariamente como ganho no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC)/Registro 1300 da EFD excedeu 1,8387% da relação entre ganho e volume disponível (estoque no início do dia + volume recebido no dia), percentual calculado com base em índices técnicos de ganhos e perdas admitidos como normal pela Agência Nacional de Petróleo (ANP).

Ou seja, em 25/10/2019 o método aplicado foi normatizado, contudo, muito tempo após a lavratura do presente Auto de Infração.

Concluo, portanto, que a nulidade aplicada pela decisão de piso está devidamente fundamentada, na hipótese prevista no RPAF/99 no art. 18, inc. IV, alínea “a”, não cabendo o acolhimento do presente Recurso de Ofício. Voto pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso de Ofício.

Este é o voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **NULO** o Auto de Infração nº 269138.0010/18-9, lavrado contra o **POSTO KALILÂNDIA LTDA**. Representa-se à autoridade competente, que determine a renovação do procedimento, para verificação de créditos favoráveis a Fazenda Pública Estadual, a salvo das falhas apontadas.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 04 de novembro de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – RELATORA

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS