

PROCESSO	- A. I. N° 206903.0038/20-2
RECORRENTE	- POSTO JARDIM ARMAÇÃO COMBUSTÍVEIS LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0109-06/22-VD
ORIGEM	- SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 19/04/2023

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0092-12/23-VD**

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. COMBUSTÍVEIS. OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS. VARIAÇÃO VOLUMÉTRICA ACIMA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. **a)** IMPOSTO DEVIDO POR RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA (INFRAÇÃO 01). **b)** IMPOSTO DEVIDO POR RESPONSABILIDADE PRÓPRIA (INFRAÇÃO 02). De acordo com o art. 10 da Portaria 445/98, no caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal (infração 01), e o imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido (infração 02). Infrações caracterizadas. Reduzida a multa da infração 02 de 100% para 60%, conforme o art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96. Rejeitada a preliminar de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração em lide, lavrado em 28/09/2020, que exige ICMS no valor de R\$ 26.265,31 em decorrência do cometimento das seguintes infrações:

Infração 01 – Falta de recolhimento, na condição de responsável solidário, por ter adquirido de terceiros combustíveis sem documentos fiscais e sem escrituração das entradas sujeitas ao regime da substituição tributária, apurado mediante verificação da variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP (dezembro de 2019). R\$ 23.283,42 e multa de 100%, prevista no art. 42, III, “d” da Lei 7.014/96.

Infração 02 – Falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária, de responsabilidade própria, calculado em função do PMPF, deduzida parcela a título de crédito, por ter efetuado aquisições sem documentos fiscais, decorrentes da omissão do registro de entradas sujeitas ao regime da substituição tributária, apurado mediante verificação da variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP (dezembro de 2019). R\$ 2.981,89 e multa de 100%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei 7.014/96.

O autuado ingressa com defesa às fls. 09 a 11. O autuante presta informação fiscal às fls. 14 a 59.

O colegiado de piso apresenta decisão com o seguinte voto condutor:

VOTO

Destituídos de amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento de fiscalização e lançamento, pois o auditor expôs com clareza e correção a fundamentação de fato e de direito, descreveu as irregularidades, indicando os documentos e demonstrativos, com seus dados, informações e cálculos.

Inexistente violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer outros de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal (art. 2º; RPAF/99), tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório.

O defendente alegou ter efetuado revisão na EFD/LMC, mas não juntou provas de que o tenha feito antes do início da ação fiscal, tampouco de que há divergências entre a EFD/LMC verdadeira e os dados computados no levantamento da Fiscalização.

Rejeitada a preliminar de nulidade.

Todos os elementos necessários para julgar estão contidos nos autos. Não é o caso de converter o feito em diligência, o que decide com fundamento no art. 147, I, "a" do RPAF/99.

Quanto ao mérito e à obediência ao princípio do contraditório e da ampla defesa na auditoria fiscal, o procedimento administrativo fiscalizador não representa materialização conflitiva, configurando sequência de atos unilaterais com vistas a verificar a ocorrência ou não do fato jurídico ou do ilícito tributário, inviabilizando, por conseguinte, questionamentos e oposição por parte do contribuinte.

O procedimento de lançamento pode ser dividido em duas fases: a) oficiosa, que se encerra com a notificação e b) contenciosa, que pode ser instaurada com a impugnação por parte do sujeito passivo. É na segunda fase que se verifica o contraditório.

A auditoria fiscal que antecedeu o lançamento tem natureza inquisitorial e investigatória.

A busca pela verdade material é princípio de observância indeclinável da Administração Tributária no âmbito das suas atividades procedimentais e processuais. Deve fiscalizar em busca da verdade material; deve apurar e lançar com base na verdade material.

Não têm fundamento as censuras do impugnante, pois, a EFD faz prova contra ele (art. 226 do CC e art. 417 do CPC) e o LMC físico e os seus registros contábeis não fazem prova contra a EFD, já que, pela indivisibilidade da contabilidade (art. 419 do CPC), não se pode utilizar uma parte da escrita para fazer prova contra outra parte da mesma.

Relativamente à aplicação retroativa do parágrafo único ao art. 10 da Portaria 445/98, com a publicação de tal dispositivo, alterou-se o procedimento a ser realizado pela Fiscalização nos levantamentos de estoque dos postos revendedores, pois, no caso específico desses, são realizados inventários de cada combustível no início e no final de cada dia de operação. À vista disso, com a nova redação da Portaria 445/98, esses inventários diários podem ser levados em consideração, uma vez que, no caso desse tipo de estabelecimento, não há mais a restrição de que os levantamentos de estoques apenas levem em consideração os valores anualmente anotados no livro RI (Registro de Inventário), como a redação anterior Portaria 445/98 impunha.

Segundo o art. 144, § 1º do Código Tributário Nacional (CTN), aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.

Não existe presunção de omissão de entradas no procedimento de fiscalização em lide, pois o percentual de 1,8387%, citado no parágrafo único do art. 10 da Portaria 445/98, foi deduzido a partir das propriedades físicas dos combustíveis (ABNT NBR 5992, ABNT NBR 7148 e Resolução CNP nº 6, de 25 de junho de 1970), sendo mais que três vezes os 0,6% indicados na Portaria DNC 26/92. Com isso, criou-se uma margem de segurança que afasta qualquer possibilidade de o ganho registrado se tratar do fenômeno natural de dilatação dos combustíveis submetidos a variações de temperatura.

A Portaria nº 445, de 10 de agosto de 1998, não veio criar conceitos novos de contabilidade, mas foi publicada para orientar os trabalhos de auditoria fiscal de estoques em estabelecimentos comerciais e industriais, dadas as dificuldades encontradas pelos fiscais face à diversidade de espécies, denominações e unidades de medidas de mercadorias envolvidas e de procedimentos aplicáveis nas diversas situações.

No caso particular dos postos revendedores de combustíveis, o controle dos estoques é mais rigoroso: os estoques devem ser inventariados duas vezes por dia, uma antes de qualquer venda no início do dia e outra no final do dia, após encerradas as vendas.

Além disso, os postos devem escriturar todos os inventários de combustíveis em um livro específico: o livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), criado pela Portaria do Departamento Nacional de Combustíveis (DNC) nº 26, de 13 de novembro de 1992, adotado como livro fiscal pelo Ajuste do SINIEF nº 01, de 15 de dezembro de 1992, e incluído na Escrituração Fiscal Digital (EFD) no registro 1300 pelo Ato COTEPE/ICMS nº 9, de 18 de abril de 2008.

As perdas e ganhos são primeiramente registrados por tanque no registro 1310 e, depois, consolidadas por combustível no registro 1300. Também, as saídas são registradas por cada bico de cada bomba no registro

1320 e, em seguida, lançadas nos registros 1310 e consolidadas no registro 1300. Dessa forma, o controle dos estoques de combustíveis dos postos revendedores émeticamente anotado a cada dia bico por bico de abastecimento e tanque por tanque, antes de ser consolidado no registro 1300.

Os levantamentos de estoque já estão feitos e registrados diariamente pelo contribuinte nos campos do registro 1300.

A nova norma não cria hipótese de incidência baseada em indícios de que tenha ocorrido um fato, ela não cria presunção alguma, mas, pelas leis da física, orienta a Fiscalização na cobrança daquilo que garante que é certo no mundo fenomênico: além do limite que define, houve a adição de um volume sem documentação aos estoques do posto revendedor de combustíveis.

A Portaria DNC 26/92 estabelece uma variação aceitável em relação ao estoque disponível para comercialização de até 0,6% para os ganhos e perdas e, com isso, acaba fixando um limite para os erros tidos como corriqueiros. Para valores superiores a esse percentual, uma justificativa escrita deve ser apresentada e, por causa dessa exigência, um posto revendedor não pode simplesmente alegar vagamente que houve um erro para afastar a utilização pelo Fisco dos valores anotados na sua escrituração diária, pois o LMC foi criado justamente para se manter o controle diário das perdas e ganhos dos estoques de combustíveis dentro dessa margem de 0,6% (item 13, "f" da Instrução Normativa anexa à Port. DNC 26/92).

O percentual utilizado pela Sefaz é 1,8387%, mais de três vezes superior ao que o próprio órgão de controle definiu como limite.

Obviamente, erros podem acontecer acima desses limites, mas devem ser sempre justificados e adequadamente provados.

O impugnante alega que os ganhos indicados no lançamento são cancelados em perdas antecedentes ou consequentes anotadas no registro 1300 da EFD. Essa alegação não deve prosperar, pois, como o controle dos estoques de combustíveis dos postos revendedores é feito todos os dias, isso resulta na independência dos valores levantados, isto é, eles não possuem qualquer conexão ou vínculo com aqueles dos dias anteriores ou posteriores.

Como sabido, existem limites de precisão para os instrumentos de medição, mas, no caso dos postos, mesmo utilizando os instrumentos menos sofisticados, ainda que mal utilizados, os erros de medição seriam no máximo de alguns litros. Na prática cotidiana dos postos revendedores, os erros de medição não geram ganhos ou perdas acima do limite de 0,6%.

Um possível erro no registro das movimentações de combustíveis nos postos revendedores é o despejo de combustível nos tanques sem que haja a respectiva anotação nos registros 1300 e 1310 ou sendo anotada em data diferente. Como consequência da independência dos controles diários de estoques anotados no registro 1300 da EFD, nesse caso, haverá um falso ganho decorrente desse erro no dia da entrada efetiva. Já no dia do registro da nota sem a entrada física do combustível, haverá uma perda. Em ambos os casos, o ganho ou a perda terão o mesmo valor da nota fiscal originária.

A demonstração da ocorrência desse erro deve ser feita com base em documentos, de origem externa ou interna.

A prova de que existem eventuais erros no registro 1300 da EFD do contribuinte deve ser feita pelo mesmo.

A matéria controvérida já foi objeto de análise na segunda instância deste Conselho, por intermédio do PAF (Processo Administrativo Fiscal) no 206958.0002/20-7(Recursos de Ofício e Voluntário), cujas razões de decidir peço licença para reproduzir.

O contribuinte, na condição de adquirente e revendedor de combustível, mercadoria enquadrada por Lei no regime da substituição tributária, é considerado substituído pela legislação, haja vista que, no caso de combustíveis, a Lei 7.014/96, no art. 6º, atribui ao distribuidor e ao industrial ou extrator, a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do imposto, na condição de sujeito passivo por substituição, com a obrigatoriedade de efetuar a retenção na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes.

Não se está a cogitar, na presente autuação, da presunção de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar entradas, efetuou o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas anteriores, também não contabilizadas, motivo pelo qual não há que se falar em presunção.

Igualmente, é necessário pontuar que a acusação fiscal é de que o imposto é exigido do sujeito passivo na condição de responsável próprio e solidário, por ter adquirido combustíveis de terceiro desacompanhados de documentação fiscal, cuja apuração ocorreu mediante verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP, registrada pelo próprio contribuinte no LMC (Registro 1300 da EFD).

Também há que se frisar que, nos termos do art. 215 do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/12), dispositivo legal que vigia à época dos fatos geradores, "a escrituração dos livros fiscais será feita com base nos documentos relativos às operações ou prestações realizadas pelo contribuinte, sob sua exclusiva responsabilidade".

O art. 219 do Dec. nº 13.780/12, vigente à época, determinava que “o livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) destina-se ao registro diário a ser efetuado pelos postos revendedores de combustíveis (Ajuste SINIEF 1/92)”.

Já o art. 247 do RICMS disciplina que “a Escrituração Fiscal Digital - EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte (Conv. ICMS 143/06)”.

Por fim, o art. 251 do aludido Decreto determina que:

“Art. 251. A retificação da EFD fica sujeita ao que estabelece a cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 02/2009.

(...)

§ 2º Não terá validade jurídica a retificação da EFD relativa a períodos de apuração em que o contribuinte possua débito tributário em discussão administrativa ou judicial, bem como nos períodos em que esteja sob ação fiscal, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco”.

Incapazes de reformar a autuação as alegações relativas à premissa de que a acusação fiscal trata de presunção legal de omissão de receitas anteriores, visto que os fatos narrados na acusação fiscal, assim como o próprio demonstrativo analítico, não deixam dúvidas de que cuida-se da exigência do imposto decorrente do “ganho” de combustíveis, apurado por meio da variação volumétrica em índice superior ao admitido pela ANP e o registrado pelo contribuinte no livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), por meio do Registro 1300 da EFD, que se destina ao registro diário a ser efetuado pelos postos revendedores de combustíveis, conforme modelo do Ajuste SINIEF 1/92, pelo qual por produto se apura: estoque de abertura + volume recebido no dia - volume vendido no dia= estoque escritural, o qual é confrontado com o estoque de fechamento, aferindo-se perdas ou ganhos, cuja apuração, nos termos do art. 215 do RICMS, é de exclusiva responsabilidade do contribuinte.

Válido destacar que estoques iniciais são constatados diariamente com a medição física da quantidade de certo combustível no tanque no início de cada dia, ao qual se pode acrescer o volume recebido no referido dia e deduzir o volume de vendas através dos bicos, apurando-se o estoque escritural, o qual é confrontado com o estoque de fechamento, realizado através da medição física, detectando-se, assim, perdas ou ganhos, os quais também são contabilizados no aludido LMC (livro de Movimentação de Combustíveis).

Válido, ainda, registrar que o estoque físico de fechamento, em princípio, é igual ao estoque inicial de abertura do dia seguinte.

Contudo, da análise do levantamento fiscal, verifica-se que os “ganhos” registrados diariamente pelo contribuinte excederam ao índice de 1,8387% do volume disponível (estoque no início do dia+ volume recebido no dia), conforme é admitido como normal pela Agência Nacional de Petróleo (ANP), levando o Fisco à conclusão lógica de que o excedente de ganho legal, na verdade, não se trata de “ganho” pela variação volumétrica, mas sim de entradas de combustíveis sem o devido documento, conforme o que restou apurado na ação fiscal.

Inadmissível acatar o percentual excedente a 1,8387% como “ganho”, restando configurada entrada de combustível sem documentação, bem como a responsabilidade própria (infração 02) e solidária (infração 01) do adquirente pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais.

A exigência fiscal decorre da diferença entre as quantidades do estoque físico, apurado no final do dia pelo próprio contribuinte, com o estoque escriturado no próprio dia (resultado das quantidades disponíveis menos as quantidades saídas nas bombas de combustíveis), onde se detectou sobras, mesmo deduzidas do ganho volumétrico legal permitido, do que configura entradas efetuadas sem documentação fiscal.

Neste caso, o adquirente assume a condição de responsável pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais, por ter adquirido e armazenado combustíveis adquiridos de terceiros desacompanhados de documentação fiscal.

O fato se enquadra na hipótese legal, em relação às mercadorias que o autuado deteve para comercialização desacompanhadas da documentação fiscal exigível, conforme levantamento feito pelo próprio, de sua exclusiva responsabilidade, que ensejou ao Fisco o cotejo entre os estoques físicos e os escriturados para apurar o ilícito de entradas sem documentação fiscal.

Portanto, repito, todas as alegações da impugnação, preliminares ou repisadas no mérito, relativas à premissa de que a acusação trata de presunção legal de omissão de saídas/ receitas, da necessidade de levantamento quantitativo a priori não encontram nexo causal com o presente lançamento de ofício, razão de não as acatar.

Tal fato é reforçado pelo art. 10 da Portaria nº 445/98 e pela redação dada a este dispositivo via Portaria nº 159/19, de natureza procedural, que se reporta à omissão de registro de entrada de combustível, decorrente

do volume excedente da variação volumétrica regular.

Não há inovação – por se tratar de método de apuração da fiscalização em tal segmento, através do livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) -, relativa à responsabilidade própria pelo pagamento do imposto por antecipação tributária.

Diane de tais considerações, reitero que são incapazes de elidir a imputação as alegações relativas à premissa de que se está a tratar de presunção legal de omissão de receitas anteriores e todas as demais suscitadas pelo defendant para pretender a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração.

No que tange à alegação defensiva de que o ordenamento jurídico não permite que variação volumétrica seja entendida como fato gerador do imposto, melhor sorte não coube ao defendant, pois não se trata de ganho por variação volumétrica, mas de entradas de combustíveis sem o devido documento fiscal.

O impugnante não apresenta qualquer objeção aos números apurados e não comprova a alegada existência de erros procedimentais, administrativos, materiais ou em sua escrita fiscal, a qual, repito, lastreia-se em documentos e aferição física diária dos estoques, sob sua exclusiva e inteira responsabilidade.

De acordo com o art. 10 da Portaria 445/98, no caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, 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 (infração 01), e o imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido (infração 02).

Relativamente à multa, este órgão não tem competência para reduzi-la, para exercer controle de constitucionalidade ou para negar eficácia a norma emanada de autoridade superior, a teor do art. 167, I e III do RPAF/99.

Em face do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração

O sujeito passivo inconformado com a decisão de piso apresenta peça recursal, às fls. 145/149, onde tece suas argumentações defensivas:

Demonstra a tempestividade do Recurso Voluntário e pede que seja acolhido para julgamento neste colendo Conselho.

Faz breve relato da autuação, reproduz o artigo 42, incisos II e III, “d”, para firmar que, embora tenha analisado o Auto de uma forma literal e legalista, a Recorrente busca corrigir erros e demonstrar que não houve infração.

Noticia que a Recorrente foi criada em Novembro de 2017, não tendo nada que desabone sua atuação no mercado, já tendo inclusive sido fiscalizada anteriormente e nada fora encontrado de irregularidade, sendo o caso analisado nos presentes autos o único registro de suposta infração.

Afirma que a fiscalização em questão, aponta incorreções pontuais em apenas 2 meses (Abril e Maio/2019) com reflexo nos estoques de 12/2019. O Auditor apenas fez uma auditoria eletrônica fria e parcial.

Protesta que diante de tal situação o Auditor deveria buscar a verdade real, ou seja, deveria a Recorrente ter sido convidada a justificar as eventuais inconsistências levantadas em sua auditoria.

Disserta que a EFD é um instrumento importante do avanço tecnológico que ajuda o Estado, entre outras finalidades, no processo de fiscalização e o contribuinte em sua obrigação de informar. Mas, ainda continua sendo um sistema que, por mais que as medições possam ser as mais rudimentares, ainda devem ser alimentadas em algum sistema que está sim sujeito a falhas. Portanto, o auditor, diante da história da empresa, de ter somente 1 (um) fornecedor, das inconsistências terem ocorrido pontualmente em apenas 2 (dois) meses, deveria INQUERIR e INVESTIGAR e buscar a verdade material.

Nesta senda afirma que a retificação do arquivo é possível e está prevista no ajuste SINIEF 2 de 3 de Abril de 2009. Logo não há nada de irregular ou ilegal que, após a investigação do que ocorreu, o fiscal intimasse a empresa a retificar seus arquivos.

Argui ainda que o Estado tem em seus computadores todas as compras e vendas das empresas,

um simples cruzamento dessas informações poderia já indicar o caminho que o auditor poderia trilhar. Concluindo o que ao que parece nem isto foi feito na auditoria e tão pouco no recurso apresentado ao CONSEF. Se o Estado tem seu poder todas as notas e cupons eletrônicos organizados e tabulados em seus sistemas, não faz sentido solicitar as mesmas informações ao contribuinte.

Informa que foram anexadas planilhas e relatórios com a movimentação das entradas e saídas de todos os combustíveis comercializados em 04/2019, 05/2019 e 12/2019 organizados por nota, data, produto e suas quantidades, bem como os resumos dos LMC com apontamento das diferenças de perdas e ganhos por dia e por combustível.

Aduz que com essas informações está comprovada a correção nas operações realizadas pela empresa e a verdade material do que ocorreu.

Reafirma que toda compra de combustível é pelo regime de substituição tributária, ou seja, o ICMS é pago na origem quando da compra. É impossível o contribuinte autuado adquirir combustíveis no qual o d. Auditor se refere sem documentação fiscal e principalmente em quantidade ínfima. Sugerimos que seja feita uma perícia nos relatórios e planilhas anexadas.

Por fim, cumpre que no acórdão recorrido, restou estabelecido a seguinte penalidade:

"ACORDÃO os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar PROCEDENTE o Auto de Infração nº 206923.0038/20-2, lavrado contra POSTO JARDIM ARMAÇÃO COMBUSTÍVEIS LTDA., devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no montante de R\$ 26.265,31 acrescido da multa de 100% prevista no art. 42, II, "d" e III, "d" da Lei 7.014/96 e dos acréscimos legais."

Ocorre que, o art. 42, II, "d" estabelece multa de 60% (sessenta por cento) e não 100%, o que denota um agravamento da penalidade sem que haja previsão legal o que torna o julgamento nulo, *ipso literis*:

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

[...]

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares;

Ao fim e ao cabo requer a reforma da decisão recorrida pugnando pelo arquivamento do presente Auto de Infração com base no princípio da razoabilidade que aqui ora se aplica.

E esse não sendo o entendimento do Colegiado Julgador, requer, alternativamente, seja reformada a decisão haja vista que a penalidade imposta foi de aplicação de 100% de multa quando o art. 42, II, "d" determina a pena de 60%, por ser da mais clara e nítida justiça.

Pede Deferimento.

É o relatório.

VOTO

O recurso é tempestivo desta forma o acolho para análise.

Não foram suscitadas questões preliminares desta forma adentro as questões de mérito suscitadas no Recurso Voluntário.

A recorrente afirmou em sua peça defensiva que a empresa já foi fiscalizada anteriormente e nada foi encontrado e nenhum auto de infração foi lavrado. Isso não quer dizer que a empresa não possa ser fiscalizada em períodos já fiscalizados ou não, para identificar alguma falta ensejadora de lançamento de ofício.

Objetivamente a lide se assentou quando o fiscal autuante fez os cruzamentos de dados constantes na EFD apurado mediante verificação da variação volumétrica em índice acima do

admitido no inciso XII, do artigo 3, do parágrafo primeiro da Portaria nº 445/2019.

Peço venha nesse particular para insertar parte do voto da 6ª Junta de Julgamento Fiscal no que concerne ao levantamento no caso concreto:

As perdas e ganhos são primeiramente registrados por tanque no registro 1310 e, depois, consolidadas por combustível no registro 1300. Também, as saídas são registradas por cada bico de cada bomba no registro 1320 e, em seguida, lançadas nos registros 1310 e consolidadas no registro 1300. Dessa forma, o controle dos estoques de combustíveis dos postos revendedores émeticulamente anotado a cada dia bico por bico de abastecimento e tanque por tanque, antes de ser consolidado no registro 1300.

Há de se observar que o auto de infração foi lavrado pela verificação da variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP.

Como observado o lançamento na EFD é bastante meticuloso e é feito diariamente, se falha houve no preenchimento da EFD o contribuinte, antes da ação fiscal, poderia fazer a retificação para consertar as falhas porventura acontecidas.

A retificação do arquivo é possível e está prevista no artigo 251 do RICMS, nos seguintes termos:

Art. 251. A retificação da EFD fica sujeita ao que estabelece a cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 02/2009. Alterado pelo Decreto nº 15.921/2015 (DOE de 04.02.2015), efeitos a partir de 04.02.2015

§ 1º A solicitação do contribuinte para retificação da EFD fora do prazo previsto na cláusula décima-terceira do Ajuste SINIEF 02/09 será encaminhado por meio do sistema informatizado da SEFAZ no endereço eletrônico <http://www.sefaz.ba.gov.br>. Alterado pelo Decreto nº 16.738/2016 (DOE de 21.05.2016), efeitos a partir de 21.05.2016

§ 2º Será considerada de plano sem validade jurídica a retificação da EFD relativa a períodos em que o contribuinte esteja sob ação fiscal, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco. Alterado pelo Decreto nº 20.992/2021 (DOE de 24.12.2021), efeitos a partir de 01.01.2022

§ 3º A retificação da EFD relativa a períodos de apuração em que o contribuinte possua débito tributário em discussão administrativa ou judicial, quando resultar em alteração de informações que vise a reduzir ou a excluir o imposto ou multa, não acarretará anulação, alteração ou improcedência do lançamento. Acrescentado pelo Decreto nº 20.992/2021 (DOE de 24.12.2021), efeitos a partir de 01.01.2022

Como a escrituração da EFD é feita pelo próprio contribuinte e que o levantamento foi feito com base nas informações ali prestadas pelo próprio contribuinte, as infrações aqui analisadas são subsistentes, desta forma não cabe reparo a decisão de piso.

A autuada solicita a reforma do acordão recorrido na aplicação da multa relativa a inflação número 2 que tem como base legal o art. 42, II, “d”

O art. 42, II, “d” estabelece multa de 60% (sessenta por cento) e não 100%,

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

[...]

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares;

Face a tudo o que foi esposado, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para reduzir a multa da inflação 2 de 100% para 60%.

VOTO DIVERGENTE

Venho respeitosamente divergir do presente voto do relator em relação às duas infrações, pois apesar de o contribuinte não trazer em suas razões recursais os parâmetros procedimentais adotados para se apurar devidamente os créditos tributários autuados, sem afronta a legislação ou mesmo aos princípios basilares de nossa constituição.

As duas imputações retratam de falta de recolhimento por substituição apurado mediante verificação da variação volumétrica, a **primeira**, por responsável solidário, ter adquirido de terceiros combustíveis sem documentos fiscais e sem escrituração das entradas sujeitas e, a

segunda, por responsabilidade própria, calculando em função do PMPF, deduzida parcela a título de crédito, por ter efetuado aquisições sem documentos fiscais, decorrentes da omissão do registro de entradas.

A JJF rebate as razões defensivas e julga pela Procedência do Auto de Infração.

Por questões de ordem, vejo que tem diversas decisões de representantes de que não concordam com o procedimento adotado na apuração do imposto, pois retrata insegurança no procedimento aplicado, tendo a recorrente entendimento confuso para se defender. Apesar de alegações diversa, vejo pertinência no entendimento exposto da conselheira Leila Barreto Nogueira Vilas Boas quando a mesma votou pela nulidade do Auto de Infração pontuando que “*A suposta entrada de mercadorias não registradas, apurada “mediante verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP registrada no LMC/registro 1300 da EFD”, não é o fato que legitima a cobrança a título de valor acrescido/responsabilidade própria. Em verdade, o que se constata é que o lançamento ultrapassa os dispositivos normativos vigentes à época e que o método aplicado*”, conforme se apresenta no Acórdão CJF nº 0101-12/22-VD, no qual concordo e reproduzo abaixo:

“(...)

A autuada tentou mostrar, que sendo o ICMS de apuração mensal, não poderia ser aplicada a constatação de “fato gerador” diário, o que somente é cabível quando o contribuinte, mediante ato formal da autoridade competente, é colocado em regime especial de fiscalização. Ademais contesta que a Portaria nº 159/19 não poderia ser aplicada de forma retroativa e que não foi atendido o art. 251, § 2º.

[...]

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). Portanto, os postos revendedores de combustíveis continuam com a obrigatoriedade do LMC, em função da ANP, e possuem a obrigatoriedade de prestar as informações fiscais por meio da EFD.

Ocorre que o roteiro aplicado possui autorização legal para ser realizado mediante levantamento quantitativo, em conformidade com as Portarias nºs 445/98 e 159/19, por exercícios fechados ou abertos. Neste sentido, o roteiro aplicado pela fiscalização para apuração dos valores constantes nos levantamentos não consta previsto em nenhum normativo legal ou administrativo vigentes.

(...) o cerne da questão é validar o roteiro fiscal com base em normativa vigente posterior aos fatos geradores, e a data de lavratura da infração em comento.

A suposta entrada de mercadorias não registradas, apurada “mediante verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP registrada no LMC/registro 1300 da EFD”, não é o fato que legitima a cobrança a título de valor acrescido/responsabilidade própria. Em verdade, o que se constata é que o lançamento ultrapassa os dispositivos normativos vigentes à época e que o método aplicado, apesar de ensejar conclusões óbvias, não está previsto em nenhuma das hipóteses do art. 4º, § 4º, inciso IV da Lei nº 7.014/92.

...o método aplicado:

- *extraiu da EFD do contribuinte os ganhos através da LMC, separando as quantidades, diariamente, por exercício e tipo de combustível;*
- *Os ganhos diários foram totalizados em períodos anuais, sendo deduzido o percentual de 1,8387%. O referido percentual representa a margem de segurança em razão do fenômeno natural de dilatação do combustível diante da variação de temperatura.*
- *Os valores que excedem o limite acima mencionado foram considerados, de forma presumida, “entrada sem documento fiscal”.*

.... Com base nos ganhos declarados junto ao Registro 1300, a fiscalização concluiu que foram realizados ingressos de mercadorias sem documentos fiscais, o que de fato nos faz concluir que há, de certa forma, uma aferição presumida.

.... A norma legal que autoriza o roteiro para aplicação da presunção é a Portaria nº 445/98, de acordo com o art. 23-A, inciso II da Lei nº 7.014/96.

.... não refletem a realidade das movimentações realizadas, concluindo que referidas inconsistências são motivadas por erros

[...]

Apesar da recorrente não trazer provas inequívocas de que os cálculos ali realizados não representam de forma fidedigna os lançamentos efetuados em sua escrita fiscal, não há também prova irrefutável que os dados utilizados pelo fiscal autuante são materialmente existentes.

O método regular até a data da lavratura do presente Auto é o “levantamento quantitativo por espécie de mercadorias”. A inovação do fiscal autuante deve ser considerado ineficaz por não estar amparado por qualquer norma, ainda que infrálegais.

Não se pode admitir que a Portaria nº 159/19 entre em vigor a partir de na data da sua publicação e possa surtir efeitos sobre fatos pretéritos. Este, inclusive, foi o posicionamento do Ilustre Relator Paulo Danilo Reis Lopes, no Acórdão JJF nº 0118-06/21, conforme trecho abaixo:

“A Portaria 159, de 24/10/2019, que acrescentou o parágrafo único ao art. 10 da Portaria 445/98, possui normas de natureza material, motivo pelo qual não é lícito postular a retroação dos seus efeitos para data anterior ao início da vigência.”

Se observado o histórico de lançamentos da mesma espécie é possível concluir que o LMC sempre existiu, e que os postos revendedores sempre lançaram suas perdas e ganhos, não sendo, contudo, utilizado roteiro semelhante ao atual por falta de previsão legal. O registro 1300 sempre existiu e nunca tinha sido adotado, sozinho, para caracterizar “omissão de entradas”.

Os registros no LMC/1300 são peças auxiliares que podem ou não indicar uma suposta irregularidade. Nesta hipótese, caberá, pois, uma análise específica de toda a sua escrita fiscal, notadamente seguindo outros roteiros de fiscalização, o que não ocorreu no presente Auto de Infração.

Têm-se que a autuação se limitou a utilizar o campo 10 do “Registro 1300”, sequer avançando para demais elementos probantes.

Imperioso, portanto, invocar o Princípio da verdade material, observando os estoques iniciais, as compras e vendas, assim como demais elementos probatórios, a exemplo da escrita contábil. Não se pode admitir que um único registro da sua EFD tenha o condão de presumir fato gerador, sem demais provas acessórias.

É factível admitir erros nas informações declaradas, assim como concluir que o LMC, sozinho, não permite a formação de um juízo de convencimento, como ocorreu no presente lançamento de ofício.

Sinalizo, inclusive, para recente Decisão da “4ª Vara da Fazenda Pública, nos autos do Processo nº 8057416-34.2021.8.05.0001”. Trago trecho do voto: “Assim é que se figura ilegal as autuações realizadas pelo Estado da Bahia com o objetivo de tributar fato gerador não previsto em lei, mas apenas em portaria, portanto lançamento fundamentado em norma infrálegal”.

Voto, portanto, pela NULIDADE do presente Lançamento Fiscal, dando PROVIMENTO ao presente Recurso Voluntário apresentado.”

Destaco, ainda, mais um entendimento para respaldar meu convencimento, o voto do conselheiro Henrique Silva Oliveira, no qual foi além da conselheira citada nos parágrafos acima, pois o mesmo ultrapassou a preliminar de nulidade procedural, votando no mérito a improcedência/nulidade da autuação (parte material), por entender que “Não se vê elementos (e, com a devida vénia, os arquivos anexados na mídia são absolutamente inconclusivos, nada claros, resumem-se à reprodução em XML da EFD e das NFE), de cotejo de outros registros realizados pelo Sujeito Passivo, para demonstração da omissão de entrada. Não se vê o debate da EFD retificadora, que ainda que não seja um víncio a inquinar de nulidade a ação fiscal ..., na situação em tela, seria essencial para afastar as dúvidas levantadas pela Recorrente”, conforme o Acórdão CJF nº 0106-12/22-VD, que destaco questões de “muitas incertezas da ação fiscal”.

Assinalo também uma incoerência na autuação, pois certeza não encontro nem nos autos, devido as informações muito complicadas para entender como chegou aos cálculos do imposto.

Observo que a recorrente acostou provas onde alega erro na movimentação das entradas e saídas de todos os combustíveis comercializados em 04/2019, 05/2019 e 12/2019 organizados por nota, data, produto e suas quantidades, bem como os resumos dos LMC com apontamento das diferenças de perdas e ganhos por dia e por combustível, no qual não foi acolhida e nem a solicitação de diligência ou perícia.

Não posso admitir que a Portaria nº 159/19, que só entra em vigor a partir da data da sua publicação, surtir efeitos sobre fatos anteriores a sua publicação. Esta questão foi bem exposta pelo relator fazendário Sr. Paulo Danilo Reis Lopes, no Acórdão JJF nº 0118-06/21-VD, onde afirmou que a referida Portaria publicada em 24/10/2019, que acrescentou o parágrafo único, ao art. 10 da Portaria nº 445/98, possui normas de natureza material, motivo pelo qual, não é lícito postular a retroação dos seus efeitos para data anterior ao início da sua vigência.

Em decisão recente, mais precisamente, a sessão do dia 22/03/2023, presenciei a leitura do voto de outro PAF de mesma similaridade (Auto de Infração nº 2069230028207 – CORESFILE COMÉRCIO REVENDEDOR DE COMBUSTÍVEL LTDA.) do ilustríssimo conselheiro Henrique Oliveira, onde o mesmo relata questões detalhadas do erro aplicado no procedimento para se apurar o referido imposto referente aos combustíveis, no qual peço licença para também transcrever alguns trechos pertinentes para meu entendimento:

VOTO VENCIDO

Conheço do recurso, pois vislumbo presentes os pressupostos de admissibilidade, com destaque à tempestividade e cabimento (arts. 169 e 171 do RPAF/99).

(...)

Em relação à pecha de nulidade do lançamento por ofensa ao princípio da legalidade, do contraditório e da ampla defesa, sendo impossível utilizar-se o art. 10, parágrafo único da Portaria nº 445/98 como caracterizador do fato gerador, sendo vedada sua aplicação retroativa, penso que assiste razão ao Recorrente. Reporto-me aos votos que tenho proferido em julgamentos deste Conselho (a exemplo do que constou no Acórdão CJF nº 0180-12/22-VD, j. em 13/06/2022, em que fiquei vencido).

*Voto pela **nulidade do lançamento** (e não pela “improcedência”) porque me parece que nas circunstâncias examinadas, não há elementos suficientes para gerar convicção, determinar com segurança, a ocorrência da infração (art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99).*

Isto é, não há certeza, a partir dos elementos coligidos, e pela técnica empreendida, de que a Recorrente omitiu entrada de mercadoria. Como também não há certeza de que a Recorrente declarou todas as entradas. E, na incerteza, deve-se favorecer a liberdade, cabendo à Fiscalização refazer a Ação Fiscal, se ainda houver tempo, por outras técnicas que gerem maior convicção.

*Quero com isso desde logo afastar a ideia de que este voto decidiu “questão preliminar” (art. 154, parágrafo único do RPAF/99). Decidiu-se o mérito, questão principal, isto é, a higidez do motivo do Ato Administrativo de lançamento. Conter o ato administrativo de lançamento todos os seus elementos é **MÉRITO**. Determinar a matéria tributável é o objeto do ato administrativo de lançamento (art. 142 do CTN), portanto integra o seu **MÉRITO**. Aferir a matéria tributável **com segurança** é um mandamento da legislação baiana (art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99), portanto é **MÉRITO**, com a respeitosa licença de entendimentos contrários.*

Esclareço.

Como muitas vezes agitado ao longo dos debates processuais, o Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) não é novidade alguma. A sua origem regulatória (em disposições do antigo DNC - Portaria DNC nº 26, de 13/11/1992 -, antecessor da ANP); a absorção da sua escrituração pela legislação do ICMS como obrigação tributária acessória (Convênio ICMS 57, de 28/06/1995); a sua inclusão entre os campos da EFD ICMS/IPI, nada disso é novidade.

Do mesmo modo, auditar e lançar o ICMS por inconsistências do LMC não é uma novidade no âmbito da SEFAZ/BA. Muitos lançamentos foram mantidos, e muitos foram desconstituídos.

Constatou lançamentos referentes aos exercícios de 2005 e 2006, que mereceram deste Conselho o seguinte julgamento (Acórdão CJF nº 0100-12/10, j. em 06/04/2010):

(...)

Mais recentemente, esta Câmara proferiu dois Acórdãos unânimes:

Acórdão CJF nº 0309-12/20, j. em 04/11/2020:

(...)

Acórdão CJF nº 0033-12/20, j. em 12/02/2020:

(...)

Deste último, aliás, peço licença para transcrever o voto condutor, acolhido à unanimidade, da lavra do insigne Conselheiro Ildemar José Landin:

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício de Auto de Infração julgado nulo em Primeira Instância, a partir de lançamento decorrente de falta de recolhimento de ICMS de operações não escrituradas em livros fiscais próprios, em que, resumidamente, os argumentos do Relator em prol da nulidade, são os seguintes:

Que os valores de ICMS exigidos na autuação, foram calculados na planilha cujo título é VARIAÇÃO VOLUMÉTRICA, fls. 22, 22-v a 29, 29-v, teve como base os valores extraídos, segundo informa o autuante, da Escrituração Fiscal Digital – EFD do contribuinte; 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. 128, que 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.”

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.

Aqui já se denota uma incongruência do lançamento - o autuante afirma que sequer teve acesso ao LMC para verificar se houve justificativas das alterações, sendo que nem mesmo há no demonstrativo, estoque inicial e final para comparações.

É visível que foi feito uma auditoria de estoques, sem os elementos indispensáveis para sua consecução, e a própria descrição da infração sequer se reporta a uma presunção legal de omissão de saídas pela constatação de omissão de entradas.

As ditas “operações não escrituradas nos livros fiscais próprios” pressupõem a existência de documentos sem a devida escrituração, e não consta no processo quaisquer provas de documentos relativos a operações não escrituradas, o que já se constitui em erro formal insanável neste processo. Continua o Relator a quo:

O demonstrativo de débito foi elaborado com o lançamento da base de cálculo do ICMS de forma diária, com vencimento também diário. O RPAF/99 no § 2º do art. 39 prevê que: “Na lavratura do Auto de Infração, não sendo possível discriminar o débito por períodos mensais, considerar-se-á o tributo devido no último mês do período fiscalizado”. Portanto o RPAF na lavratura do auto de infração, autoriza apenas duas formas de lançamento: mensal ou no último mês do período fiscalizado.

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.

Os valores computados como entradas de mercadorias, 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.

De fato, de uma simples observância do demonstrativo à fl. 01 do auto, nota-se que os lançamentos são diários 08/12, 10/12, 13/12, etc., em situação atípica, inusitada, e frontalmente contrária à legislação tributária, fato este, que fosse apenas o único como irregular, já implicaria em nulidade formal.

Da análise das peças do processo, é incontestável que não foi cumprido o procedimento do roteiro de estoques, conforme as regras estabelecidas; a descrição da infração não condiz com o roteiro apresentado no demonstrativo (roteiro de estoques que não contém sequer os dados essenciais para o cálculo), o que implica em múltiplas causas de NULIDADE tanto formal quanto material.

Face ao exposto voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

O que há de novidade é o roteiro fiscal empreendido, valendo-se de permissivo inserido na Portaria atinente à auditoria de estoques, roteiro esse que insere uma desconcertante cadeia de presunções a partir de um fato que, muito bem pode-se admitir e nada se viu do acusador para afastar, ter decorrido de erro, ou de fenômenos físicos anormais.

Em primeiro lugar: não se assistiu ao exaurimento dos testes que a defesa forçou a acusação a proceder. Não se vê elementos de cotejo de outros registros realizados pelo Sujeito Passivo, para demonstração da omissão de entrada.

Ademais, o limiar entre espécies de presunções (hominis, relativas, e juris et de jure), e entre essas e a criação

de “ficções jurídicas” abomináveis, por ferir a natureza das coisas, é por vezes muito tênuas.

Inferências “matemáticas” como as que surgem das auditorias de estoque geralmente redundam em incerteza muito longe da Matemática, com cálculos diversos realizados pelos mesmos calculistas.

Certo é que uma inferência (apurou no LMC ganhos superiores ao permitido; logo omitiu entrada de mercadorias, que ingressaram desacobertadas de nota fiscal; logo incide o dever de antecipar o ICMS nas operações próprias subsequentes) **não pode validamente implicar a criação de um fato gerador novo**, fora daqueles indicados no art. 2º da Lei nº 7.014/96 (se apura ganhos diários no LMC, em valor superior ao tolerado, então deve pagar ICMS sobre o valor das mercadorias decorrentes dos ganhos).

(...)

A suposta entrada de mercadorias não registradas, apurada “mediante verificação de variação volumétrica em índice acima do admitido pela ANP registrada no LMC/registro 1300 da EFD”, não é o fato que legitima a cobrança a título de valor acrescido/responsabilidade própria. Em verdade, o que se constata é que o lançamento ultrapassa os dispositivos normativos vigentes à época e que o método aplicado, apesar de ensejar conclusões óbvias, não está previsto em nenhuma das hipóteses do art. 4º, § 4º, inciso IV da Lei nº 7.014/96.

(...)

A ação fiscal não dá conta de ter examinado o LMC físico.

(...)

Ocorre que as operações de saída da mercadoria combustível, operadas pela Recorrente, não são, em princípio, tributáveis. Já ingressam no estabelecimento com tributação encerrada, pois são tributadas nas refinarias. É pouco crível, e depende de investigação mais robusta, que os combustíveis saiam das refinarias sem tributação - e é, certamente, inverossímil que o Recorrente esteja a adquirir mercadoria oriunda de refino irregular, ou importada irregularmente.

Em outras palavras, os registros do LMC/1300, na EFD, são peças auxiliares à ação fiscal, que podem sinalizar (ou não) uma irregularidade, a ser criteriosamente verificada. Nesta hipótese, caberá, pois, uma análise específica de toda a sua escrita fiscal, notadamente seguindo outros roteiros de fiscalização, o que não ocorreu no presente Auto de Infração.

Se o Autuante se limita a utilizar o campo 10 do “Registro 1300”, sequer avançando para demais elementos probantes, com a devida vénia, não gera a esta Relatoria convicção na sustentação da autuação.

Imperioso, portanto, invocar o princípio da verdade material, observando os estoques iniciais, as compras e vendas, assim como demais elementos probatórios, a exemplo da escrita contábil. Não se pode admitir que um único registro da sua EFD tenha o condão de presumir fato gerador, sem demais provas acessórias.

É factível admitir erros nas informações declaradas, assim como concluir que o LMC, sozinho, não permite a formação de um juízo de convencimento, como ocorreu no presente lançamento de ofício.

(...)

Em resumo: a verificação, sinalizada no art. 4º (e, não no art. 2º) da Lei nº 7.014/96, c/c art. 10, parágrafo único da Portaria nº 445/1998 (em sua redação posterior à Portaria nº 159/2019) não pode ensejar validamente a conclusão de que todo ganho superior à margem tolerada (valores admitidos pela agência reguladora ou autoridade tributária, em auditoria de estoques) implique “declaração de ganho diário no registro 1300 da EFD”, e “confissão de entrada de mercadoria sem nota”, e a presunção de omissão de entrada, e consequentemente o dever de antecipar o ICMS-ST próprio nas operações subsequentes (mormente quando a tributação deve-se encerrar, como no caso da venda de combustíveis derivados de petróleo, com a saída do estabelecimento industrial ou extrator), e seja havido como fato gerador do imposto. Inteligência do art. 7º da Portaria nº 445/1998.

Acolho, enfim, o Recurso Voluntário, e julgo nulo o lançamento consubstanciado nas Infrações 01 e 02.

Insisto que a arguição de nulidade é mérito. Não há preliminar, se o que se aprecia é um elemento do ato administrativo de lançamento (o seu objeto, consoante o art. 142 do CTN, e que nos termos do art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF deve ser evidenciado com segurança, sob pena de nulidade).

Ante o exposto, voto pela NULIDADE do Lançamento Fiscal, em relação às Infrações 01 e 02, dando PROVIMENTO ao presente Recurso Voluntário.

Para corroborar com meu entendimento exposto e recorrente nesta CJF, consta outros Acórdãos de mesma similaridade, conforme os nºs: 0125-12/22-VD, 0157-12/22-VD, 0179-12/22-VD, 0180-12/22-VD, 0199-12/22-VD, 0232-12/22-VD, além das decisões citadas e transcritas neste meu voto (nºs 0101-12/22-VD e 0106-12/22-VD), mesmo sendo votos vencidos.

Assim, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado para tornar o Auto de Infração

NULO e, consequentemente, IMPROCEDENTE por não haver coerência na forma de apuração do imposto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206903.0038/20-2, lavrado contra **POSTO JARDIM ARMAÇÃO COMBUSTÍVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 26.265,31**, acrescido das multas de 60% sobre o valor de R\$ 23.283,42 e 100% sobre R\$ 2.981,89, previstas no 42, incisos III, “d” e II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Francisco Aguiar da Silva Júnior, Marcelo Mattedi e Silva, Eduardo Ramos de Santana e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: Igor Lucas Gouveia Baptista e Gabriel Henrique Lino Mota.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 23 de março de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

FRANCISCO AGUIAR DA SILVA JÚNIOR - RELATOR

IGOR LUCAS GOUVEIA BAPTISTA - VOTO DIVERGENTE

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS