

PROCESSO - A. I. N° 269138.0037/21-4
RECORRENTE - POSTOS RENASCER LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO – Acórdão 1ª CJF nº 0227-11/23-VD
ORIGEM - SAT / COPEC
PUBLICAÇÃO - INTERNET 23.04.2024

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0079-11/24-VD**

EMENTA: ICMS. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE DO RECURSO. INEXISTÊNCIA. Constitui requisito para a admissibilidade do Pedido de Reconsideração da Decisão da Câmara de Julgamento Fiscal, que reformou decisão da Câmara que tenha, em julgamento de Recurso de Ofício, reformado, no mérito, a de primeira instância em processo administrativo fiscal e não será conhecido se não for demonstrada a existência de matéria de fato ou fundamento de direito arguidos pelo sujeito passivo e não apreciados em decisões anteriores. Tais condições não ocorreram no caso concreto. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO CONHECIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Pedido de Reconsideração, interposto em face do Acórdão nº 0227-11/23-VD desta 1ª CJF deste CONSEF que Negou Provimento ao Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo em face do Acórdão JJF nº 0057-03/23-VD, e que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe.

O voto do Recurso Voluntário que compõe o Acórdão, fls. 8.865 a 8.874, se fundamentou nos termos a seguir reproduzido:

“VOTO

Denego o pedido de diligência por entender que os elementos do processo são suficientes à formação da convicção dos julgadores, nos termos do art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF/99.

Quanto à preliminar de nulidade suscitada, ao fundamento de que houve cerceamento do direito de defesa, é importante ressaltar que a perícia ou diligência não se constituem em direito subjetivo das partes, mas em instrumento a serviço do juízo, com vistas a esclarecer fatos, cujo conhecimento requeira exame de bens ou documentos. Não é, portanto, um meio de defesa, mas um instrumento do juízo, podendo o perito (diligente) ser definido como seu auxiliar.

Nesse sentido, é que o legislador do RPAF previu que o pedido de diligência poderá ser indeferido, quando o julgador considerar que os elementos contidos no processo se lhe afigurem como suficientes, nos termos do art. 147, inciso I, alínea “a” do diploma regulamentar citado, conforme abaixo reproduzido.

Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;

...

O disposto na alínea “b” do dispositivo citado reforça a ideia de que a diligência não pode ser tratada como meio de defesa, pois não substitui a ação probatória da parte, conforme se depreende do texto abaixo.

Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

...

b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele

juntada aos autos (grifo acrescido);

...

Assim, entendo que a Junta fez uso de prerrogativa sua, indeferindo o pedido de diligência e julgando com base nas provas que se encontravam no processo, sem que disso resultasse em cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Quanto à alegação de nulidade por não ter, a fiscalização, dado conhecimento das ocorrências apuradas no curso da ação fiscal, não merece acolhida, pois não existe previsão, na legislação, de tal exigência, antes da lavratura do Auto de Infração. Tudo, aliás, que pode ser alegado, o Sujeito Passivo teve oportunidade de fazê-lo, nos sessenta dias de prazo para elaboração de sua peça impugnatória, bem como agora, na fase recursal.

Assim, rejeito as alegações de nulidade suscitadas.

No mérito, a conduta autuada foi descrita como “falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido combustíveis de terceiros desacompanhados de documentação fiscal, e consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurada mediante verificação de variação volumétrica, em índice acima do admitido pela ANP, registrada no LMC/Registro 1300 da EFD”.

O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando, basicamente, erros consecutivos nas EFDs entregues.

*Embora alegue incorreção dos dados escriturados na sua EFD, é importante destacar que, por força do quanto disposto no art. 4º da Portaria DNC citada, o estabelecimento de Posto Revendedor se encontra obrigado a **escriturar corretamente** o LMC, podendo ser autuado para a hipótese de não fazê-lo, conforme abaixo.*

Art. 4º A não apresentação do LMC, ou a sua apresentação, ao DNC, com falta ou irregularidades de escrituração implicará ao PR:

*I - **Notificação** para apresentação, no prazo de 24 (vinte e quatro) horas, do **LMC corretamente escriturado**;*

*II - **Autuação, no caso de não cumprimento do previsto no inciso anterior**, seguida de notificação para que apresente ao DNC, no prazo de 10 (dez) dias úteis, declaração da existência do LMC corretamente escriturado;*

*III - **Interdição**, por ato da Diretoria do DNC, sem prejuízo de outras penalidades cabíveis, dos equipamentos de abastecimento de combustíveis do PR, se não apresentada a declaração no prazo estabelecido ou se apresentada com inveracidade, observado o disposto nas alíneas a seguir:*

a) Quando a notificação prevista no inciso II resultar da não apresentação do LMC, a interdição dar-se-á em todos os equipamentos de abastecimento do PR;

b) No caso de a referida notificação decorrer da falta ou irregularidade de escrituração de combustível (is) no LMC, a interdição ocorrerá no (s) equipamento (s) de abastecimento do (s) produto (s) correspondente (s).

*Parágrafo único - A interdição de que trata este artigo será mantida **até a constatação, pelo DNC, da existência do LMC corretamente escriturado** (grifos acrescidos).*

A leitura do conteúdo do art. 4º, acima transcrito, é revelador do zelo e cuidado que devem permear toda a escrituração das operações no LMC, pois qualquer erro incorrido pelo posto revendedor, expõe o estabelecimento a sanções administrativas.

Assim, ainda que se possa admitir a ocorrência pontual de irregularidade na escrituração dos ganhos, não é crível que tal situação pudesse ser comum, muito menos que pudesse contaminar todos os meses fiscalizados, sem que disso adviessem as sanções, como consequências previstas na legislação.

Menos crível ainda é que o estabelecimento viesse a cometer tantos erros, em sequência, sem empreender esforços com vistas a saná-los, face à possibilidade de vir a ter o seu funcionamento interditado, conforme prevê o inciso III, do art. 4º da Portaria DNC citada.

Portanto, não soa verossímil a alegação recursal de que o seu livro LMC estaria eivado de erros, com registros de ganhos equivocados em vários dos dias auditados.

Nesse sentido, não basta, ao Sujeito passivo, alegar a existência de erros, mas precisa trazer elementos que evidenciem tais alegações. Evidências que não se resumem, por óbvio, à apresentação de uma EFD retificadora que sequer foi transmitida, pois tais correções (por não terem sido publicizadas), não podem ser opostas a terceiros. Trata-se de registros produzidos de forma unilateral, sem apoio nos documentos comprobatórios e por isso não poderiam ser prestigiados em detrimento do seu livro oficial, o LMC.

Registre-se, aliás, que a decisão de STJ (REsp nº 1.884.431-PB) somente afastou a cobrança de imposto sobre o montante da variação volumétrica, mas jamais sobre a parcela que excede a esse ganho, que é exatamente o

que está sendo cobrado no presente processo.

Quanto à alegação de confiscatoriedade da multa, não merece acolhida, uma vez que encontra previsão no art. 42, inciso III, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, norma que não pode ser afastada por este órgão administrativo.

Assim, entendo que não merece reparo a decisão de piso.

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário. “

Cientificado da decisão da 1ª CJF, através do Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, fl. 8.880, o sujeito passivo apresentou Recurso Inominado para o Plenário da Câmara protocolizado como Pedido de Reconsideração da decisão desta Câmara, fls. 8.883 a 8.893, no qual justifica o cabimento do mesmo arguindo “...*que houve divergência quando do julgamento, com empate de dois a dois pelos votos dos componentes da Câmara e a decisão coube ao Presidente que pendeu por não prover o recurso apresentado, ficando mais que evidente a existência de dúvida quando o processo gerado e a multa aplicada, o que por si só deveria beneficiar diretamente o recorrente, todavia o voto para não prover o recurso foi por maioria.*”

Conta que nas razões de defesa e do recurso, demonstrou e comprovou a inexistência de falta de recolhimento de imposto, bem como de qualquer omissão que justificasse a tributação por presunção decorrente do cruzamento de informações contidas no SPED-Fiscal e no Registro 1300 e outros correlatos pela Fiscalização. Também diz ter demonstrado que houve a escrituração das notas fiscais e o lançamento no livro Razão, rechaçando a fundamentação do lançamento.

Admite que as razões apresentadas não foram abrigadas na decisão adotada pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal - Acórdão JJF nº 0057-03/23-VD, tampouco na 1ª Câmara de Julgamento Fiscal - Acórdão CJF nº 0227-11/23-VD, porém a decisão da Câmara deverá ser reformada, alcançando o julgamento feito pela JJF.

Ressalta que nunca houve sonegação ou fraude para ensejar a pretendida cobrança por presunção de omissão de entrada, pois sem fundamento, na medida em que deveria ser considerado que as modificações da Portaria nº 445/98, não poderia ser tomada como modificativa de todo contexto que envolve a Fiscalização, autorizando ao Fisco desprezar dados e somente tomar ganhos para indicar omissão de entrada de combustíveis.

Acusa a Fiscalização de não ter, no curso da fiscalização, verificado o procedimento adotado pela Inspetoria Eletrônica, mesmo com requerimento nesse sentido e a comprovação dos graves erros nos levantamentos feitos e dos documentos anexados.

Frisa que não houve a possibilidade de determinar a verificação através da ASTEC sob o argumento de que já existiriam no processo elementos suficientes para o deslinde da questão em clara agressão ao direito à ampla defesa e ao contraditório.

Afirma que deveria se levar em conta que o art. 11 da Portaria nº 445/98, que evidencia de forma expressa, a hipótese do contribuinte elidir a presunção por qualquer meio de prova, ou seja, provado que a variação de estoque não é decorrente de entradas não registradas, a presunção não se aplicaria.

Lembra que os expedientes apresentados pela recorrente se basearam em normas e em ensinamentos doutrinários de Regina Helena Costa e nas decisões do Superior Tribunal de Justiça, transcritos na defesa e no recurso reproduzidos.

Aponta que no caso, haveria diferença de estoque que permitiria afastar a presunção relativa de omissão de entradas, cabendo ao Posto Revendedor cujo o ônus de ilidir a presunção através de prova, o que foi atendido com as provas acostadas, de forma inquestionável, no entanto, desprezadas nos julgamentos.

Acrescenta não ter havido contraditório, sendo tudo feito de maneira unilateral, com a aplicação do Registro 1300 e a cobrança diária de ICMS com base em omissão presumida, quando a legislação prevê uma avaliação de período maior do que um dia, inclusive desconsiderando a possibilidade de perda e somente considerando ganho como omissão de entrada.

Sobre o direito de defesa, aconselha a CJF, bem como a JJF em acolher lição de Hely Lopes Meirelles e Pontes de Miranda, cuja doutrina reproduz trecho.

Informa que as diferenças de estoque no setor de combustíveis são naturais e não derivam ser tratadas de omissões de entradas ou saídas, nem de operações não registradas sem nota, uma vez que os combustíveis líquidos estão sujeitos à variação de volume em função da mudança de temperatura e de vaporização. Portanto, se comprovado pelo Posto Revendedor os fatos que resultaram na distorção dos registros do LMC, mesmo através da Escrituração Fiscal Digital — EFD, o lançamento deve ser afastado, assim como a omissão presumida com base na aplicação de alteração recente da Portaria nº 445/98.

Assevera ter ocorrido nulidade do lançamento não conhecida pela CJF em função de não se ter dado conhecimento das ocorrências ao contribuinte, no curso da fiscalização, para possibilitar sua manifestação e permitir que fosse contestado o Auto de Infração antes da lavratura. Complementa que o Auto foi lavrado em 22/02/2022, a ciência ocorreu no final de julho de 2022, através do Domicílio Tributário Eletrônico, inclusive não se indicando a possibilidade de acesso aos atos que estariam sendo praticados, tão pouco se pediu qualquer explicação ou juntada de documentos.

Sinaliza não haver confiabilidade nos procedimentos da JJF e da CJF adotando como corretas as conclusões decorrente da utilização de dados enviados pelo posto à SEFAZ que contém inconsistências, sem considerar a possibilidade da existência de algum erro escusável, fatos que entende justificar o direito autuado ser ouvida antes lavratura do Auto de Infração e não houve a possibilidade de qualquer explicação ou justificativa, ou mesmo, que se juntasse documentação relativa aos fatos apurados, ou de algum reparo.

Assinala que nos expedientes encaminhados pela recorrente constam que informações fiscais prestadas através do SPED-Fiscal tem algumas inconsistências e pode ter gerado erros, por isso mesmo o posto é obrigado a manter, além das informações transmitidas via eletrônica o livro de Movimentação de Combustível - LMC, de forma escritural, fazendo os lançamentos dia-a-dia, produto por produto que reflete a realidade de forma física.

Salienta que deveria se considerar que o posto nem sempre dispõe de equipamentos de medição nos tanques para apurar a movimentação do combustível, o fazendo também de forma manual com utilização de régua e tabela de conversão o que gera pequenas inconsistências. Quando há pequenos erros num dia, este pode ser corrigido no dia seguinte, fazendo o cotejo de perdas e ganhos. Aduz que estes fatos não foram considerados e não se admitiu a compensação entre perdas e ganhos, entre os dias anteriores ou posteriores, com a correção do ganho indicado.

Complementa que o sistema usado pelos postos, por vezes possibilita a incorreção de dados que repercute até que se faça a correção no dia seguinte, não havendo interferência do posto revendedor no sistema eletrônico, que somente lança dados para que sejam registrados, fatos também desprezados pela JJF e pela CJF, não obstante ficar comprovado que as distorções podem ter ocorrido em função do sistema.

Assinala ter arguido a necessidade de afastar litragem dos combustíveis apontadas nos autos quando ocorreu migração de um sistema para o outro, ou mesmo erro de leitura de um dia e corrigido no outro, não havendo qualquer ganho, mas sim, o transporte do estoque de um sistema para o outro.

Admite que o posto pode ter gerado equívoco, como a própria SEFAZ quando considerou as informações encaminhadas e realizou o cruzamento, razão pela qual pugnou que fossem considerados os levantamentos realizados pelo posto e juntados com a defesa, com a indicação de que não existiram “valores de ganhos”, tampouco omissão de entrada.

Conclui que houve omissão da CJF e da JJF em não determinar a verificação através da ASTEC para confirmar o levantamento feito pela recorrente de acordo com o que consta dos livros de Movimentação de Combustíveis. Portanto, é necessário que a Câmara no seu plenário

desconsidere os levantamentos feitos pela Inspetoria Eletrônica e aceitos pela JJF, bem como pela própria Câmara quando do julgamento, impugnado pelo recurso inominado permitindo que se proceda novo levantamento fiscal com fito de se apurar a verdade para não propiciar a cobrança de novo imposto, quando já se fez o recolhimento destes por substituição.

Diz que se levado adiante a exação, haverá verdadeiro confisco, porque não houve qualquer quantia a ser considerada como ganho para fins de tributação ou omissão de entrada.

Notícia que a questão é complexa, tanto que o SINDCOMBUSTÍVEIS, por sua Diretoria contratou estudo, com emissão de parecer, a empresa TECHOBIOIS que após metucioso estudo emitiu Parecer Técnico Pericial, visando avaliar a apuração de ganhos e faltas na auditoria nos estoques e na movimentação de combustíveis, cuja conclusão reproduz.

Finaliza que não se poderia tomar os ganhos de um dia, sem considerar a perda em outros, na apuração dos estoques recomendando-se que o período de apuração de ganhos e faltas seja alterado de diário para mensal, pois, a aferição diária da variação de estoque, não atente o princípio da razoabilidade, posto que o ICMS tem apuração mensal, a teor do que consta dos artigos 24 e 25 da Lei nº 7.016/96, c/com o art. 305 do RICMS/2012.

Argui que deve ser aplicado o que determina o RPAF/99 no seu art. 39, § 2º, ou seja, os débitos devem ser discriminados por períodos mensais, assim como na Portaria nº 18/2017, aplicável às distribuidoras e refinarias, nos artigos 4º e 5º que prevê o encerramento do exercício anual, não se podendo, para fins de arrecadar mais, a Fiscalização impor apuração do estoque diário aos postos revendedores.

Refere-se ao parecer jurídico de autoria do advogado Leonardo Nunes Campos, onde se exarou sua conclusão nos seguintes pontos: (i) a variação volumétrica dos combustíveis não é fato gerador do ICMS; (ii) a Portaria nº 445/98, na sua redação atual, extrapola a função regulamentar ao criar nova presunção de omissão de entrada de mercadorias sem amparo em lei, sendo ilegal; (iii) a apuração das diferenças de estoque de combustíveis pelos postos revendedores diariamente é inadequada sob o ponto de vista técnico, incompatível com a legislação do ICMS e viola os princípios da igualdade razoabilidade, de modo que são nulos os lançamentos fiscais realizados a partir da verificação diária de estoque; e (iv) a presunção de omissão de entradas de mercadorias é relativa, de modo que havendo a divergência de estoque apurada pela fiscalização, os postos revendedores têm a prerrogativa de provar os fatos ensejadores das distorções na apuração diária, o que resulta na improcedência dos lançamentos realizados.

Recorre ao direito da garantia da ampla defesa e do contraditório, que lhe permite elidir a presunção por qualquer meio de prova, portanto, diz ser inadmissível a negativa da Junta e da Câmara de Julgamento Fiscal em não permitir a verificação dos estoques e diferenças através da ASTEC, tampouco considerar que o Fiscal tenha o entendimento de que prevalecerá a Escrituração Fiscal Digital — EFD sobre a escrituração física do livro de Movimentação de Combustíveis — LMC, tomando as informações que colheu como verdade absoluta.

Por fim pede que seja acatado o recurso, ante a ocorrência de feitos infringentes, dando-se por procedente para considerar insubsistente a decisão adotada pela CJF, que acolheu a decisão da JJF, anulando o Auto de Infração, fazendo prevalecer o direito do contribuinte, por imperativo legal ante ao comprovado na impugnação e nos recursos.

VOTO

Preliminarmente, registro que o presente pedido, visa a reforma da decisão desta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal constante no Acórdão nº 0227-11/23-VD que, por unanimidade, Negou Provimto ao Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo no intuito de reformar a decisão de Primeira Instância - Acórdão JJF nº 0057-03/23-VD, e que julgou o Auto de Infração Procedente.

Ao dispor sobre os possíveis recursos, o art. 169, inc. I, alínea “d” do RPAF/99, prevê que caberá o

“pedido de reconsideração da decisão da Câmara que tenha, em julgamento de recurso de ofício, reformado, no mérito, a de primeira instância em processo administrativo fiscal”.

No art. 173, inc. V do mesmo RPAF/99, preconiza que não se conhecerá o recurso “*sem a demonstração de existência de matéria de fato ou fundamento de direito arguidos pelo sujeito passivo e não apreciados em decisões anteriores, com referência ao pedido de reconsideração previsto na alínea ‘d’ do inciso I do artigo 169.*”.

Da leitura dos citados dispositivos, vê-se que existem dois requisitos para a admissibilidade do Pedido de Reconsideração:

1. que a decisão de Câmara de Julgamento Fiscal tenha decorrido de julgamento de recurso de ofício; e,
2. que tenha reformado no mérito, a decisão da primeira instância.

Da análise do Pedido de Reconsideração interposto e das demais peças processuais, verifico que os dois requisitos não foram atendidos, pois o Acórdão CJF nº 0227-11/23-VD não reformou a decisão de primeira instância e não decorreu de Recurso de Ofício, bem como todas as alegações postas no pedido já foram apreciadas nas decisões anteriores.

Portanto, por falta de amparo legal, não há como acolher o Pedido de Reconsideração tendo em vista que o mesmo não atende aos requisitos de admissibilidade previstos no art 169, inc. I, alínea “d” do RPAF/99.

Voto pelo NÃO CONHECIMENTO do Pedido de Reconsideração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO CONHECER** o Pedido de Reconsideração apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269138.0037/21-4**, lavrado contra **POSTOS RENASCER LTDA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 931.364,74**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42 III, “d” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das sessões do CONSEF, 25 de março de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS