

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	22.946/18/3ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.000154278-52	
Impugnação:	40.010119725-13	
Impugnante:	Transportadora de Inflamáveis Tumiritinga Ltda. IE: 277555394.00-20	
Coobrigados:	Farid Salmen CPF: 004.512.236-91 Gefs Participações Ltda. CNPJ: 08.288038/0001-13	
Proc. S. Passivo:	Wállace Eller Miranda/ Outro(s)	
Origem:	DF/Governador Valadares	

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - COMBUSTÍVEIS, LUBRIFICANTES E SIMILARES - ENTRADA, ESTOQUE E/OU SAÍDA DESACOBERTADOS. Imputação de aquisição, transporte e saída de combustíveis (álcool hidratado carburante, óleo diesel e gasolina) desacobertada de documentação fiscal, apurada mediante análise dos documentos fiscais emitidos e cancelados e confronto da capacidade volumétrica dos veículos transportadores. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, § 2º, inciso III e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75. Os elementos dos autos, no entanto, não conduzem à conclusão inequívoca de que os fatos aconteceram nos termos narrados pela Fiscalização. Conclui-se que são fortes os indícios, mas insuficientes para sustentar, isoladamente, a acusação fiscal.

Lançamento improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de entradas e saídas de mercadorias (álcool, óleo diesel e gasolina), no período de janeiro de 2001 a novembro de 2005, desacobertas de documento fiscal, apuradas mediante análise dos documentos fiscais emitidos e cancelados no período, confrontados com a capacidade volumétrica dos veículos transportadores.

Exige-se o ICMS/ST, a multa de revalidação em dobro e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 8.238/8.246, juntando os documentos de fls. 8.247/9.038.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco, em Manifestação de fls. 9.044/9.088, refuta, em parte, as alegações da defesa e altera o crédito tributário, elaborando a planilha de fls. 9.091/9.096, com abertura de vistas à Impugnante, que retorna aos autos às fls. 9.104/9.112, enquanto o Fisco manifesta-se às fls. 9.116/9.144.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CC/MG determina a realização da Diligência de fls. 9.149/9.150, que resulta na Manifestação do Fisco às fls. 9.151/9.153 e juntada da planilha de fls. 9.154/9.159.

Na mesma ocasião, o Fisco promoveu a 2ª reformulação do crédito tributário, dela tendo ciência a Impugnante (fls. 9.163/9.164), que se manifesta às fls. 9.167/9.168, com o Fisco retornando aos autos às fls. 9.170/9.185.

Do Parecer da Assessoria do CCMG

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 9.188/9.198, opina pela improcedência do lançamento.

Do Objeto da Diligência

A 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 20/05/11, decidiu converter o julgamento em Diligência de fls. 9.202, com o seguinte teor:

ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em converter o julgamento em diligência para que o Fisco intime todas as distribuidoras relacionadas nas planilhas de fls. 60/255 para que, no prazo de 20 (vinte) dias, respondam aos seguintes questionamentos, sem prejuízo de outras questões que possa acrescentar: 1) tendo em vista o disposto no art. 2º da Portaria ANP nº 248/00 e da Resolução ANP nº 09/07 (atualmente vigente), a aposição de lacre nos bocais de entrada e saída de caminhões-tanque de transportadoras de combustíveis a granel para transporte dessas mercadorias até revendedores varejistas, por conta e ordem destes, ocorre somente após o carregamento completo de sua capacidade volumétrica, ainda que possua mais de um compartimento? É possível que os caminhões saiam com compartimentos cheios e outros vazios? Explique. 2) o procedimento explicado no item 1 já era realizado no período de vigência da Portaria ANP nº 248/00? E, ainda, para que o Fisco elabore planilha, com base na de fls. 9.154/9.159, de modo a relacionar os CTCs (e respectivas folhas do PTA em que se encontrem) cujas exigências se refiram, exclusivamente, ao seu cancelamento irregular, informando se há, no corpo dos mencionados documentos fiscais, assinatura ou carimbo de recebimento da mercadoria e/ou carimbo de Posto de Fiscalização. Para o Conselheiro Relator, bastava intimar ao menos duas distribuidoras. Em seguida, vista à Impugnante.

A Fiscalização colaciona aos autos cópia da Portaria ANP nº 248/00 (fls. 9.204/9.208) e da Resolução ANP nº 09/07 (fls. 9.209/9.214), e diversos documentos/demonstrativos (fls. 9.215/9.419).

A Impugnante foi devidamente intimada da juntada dos documentos e se manifesta às fls. 9.424/9.427.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 9.428/9.461.

Do Parecer da Assessoria do CCMG

A Assessoria do CC/MG, em novo Parecer de fls. 9468/9487, mantém opinião pela improcedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos nos pareceres da Assessoria do CC/MG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de entradas e saídas de mercadorias (álcool, óleo diesel e gasolina), no período de janeiro de 2001 a novembro de 2005, desacobertadas de documento fiscal, apuradas mediante análise dos documentos fiscais emitidos e cancelados no período, confrontados com a capacidade volumétrica dos veículos transportadores (tanques de combustíveis).

Após as duas alterações do crédito tributário efetuadas pela Fiscalização e elaboração da planilha solicitada pela diligência de fls. 9.149/9.150, pode-se afirmar que as questões pontuais levantadas pela Defesa foram analisadas e admitidas, resultando no crédito tributário remanescente de fls. 9.154/9.159.

As demais questões probatórias e de saneamento processual, com o desiderato da busca da verdade material, foram atingidas com o resultado da diligência proposta pela 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG em 20/05/11.

Cumprê destacar, também, que o lançamento tributário encontra-se calcado na análise dos Conhecimentos de Transporte Rodoviário de Cargas – CTRCs emitidos pela Autuada.

Considerando que a Impugnante é revendedora de combustíveis – TRR, o Fisco transferiu para a mercadoria mencionada no CTRC, a irregularidade constatada no conhecimento de transporte.

Assim, por exemplo, se o Fisco identificou o cancelamento irregular de um CTRC que menciona o transporte de gasolina, considerou como saída desacobertada de documento fiscal a quantidade de mercadoria (gasolina) mencionada no referido CTRC.

Em síntese, o Fisco está considerando que a Autuada comercializou combustíveis sem documento fiscal e sem o recolhimento do imposto, em decorrência das diferenças existentes entre o volume transportado indicado no CTRC e a capacidade volumétrica do veículo transportador, bem como pela existência de CTRCs cancelados irregularmente, conforme descrito na planilha de fls. 9.154/9.159.

Sustenta o Fisco que o marco inicial do presente trabalho fiscal é o documento de fls. 256/257, e que, naquela ocasião, buscavam-se elementos para

elaboração de parecer fiscal acerca do regime especial pleiteado pela Autuada, com fins no art. 8º do Anexo IX do RICMS/02.

Salienta que foram feitas diversas perguntas relativas às atividades desenvolvidas pela Autuada, das quais se destacam as de nºs 1 e 3 (e suas subdivisões de 3.1 a 3.5), cujas respostas encontram-se no documento de fls. 258/259.

Segundo o Fisco, tais respostas permitem as seguintes conclusões:

“a) Quando um veículo de propriedade da Notificada adentra a uma determinada distribuidora/base de combustível, o mesmo só sai de lá com a sua capacidade volumétrica plena, ou seja, se o mesmo comporta 15000 litros do combustível “X”, 15000 litros do combustível “X” são colocados/postos no veículo transportador da Autuada pela distribuidora/base. Se não houver os 15000 litros do combustível “X” na distribuidora, mas, por exemplo, 10000 litros do combustível “X”, o volume que falta é completado com outro produto, com outro combustível “Y”. Não havendo produto (combustível) para carregar na distribuidora/base por qualquer motivo e tendo o veículo transportador da Autuada, repetimos, nela adentrado, este permanece obrigatoriamente no pátio da distribuidora/base até que possa efetuar o carregamento pretendido, na capacidade volumétrica que o mesmo comporta;

b) Se o veículo transportador não adentrou em determinada distribuidora/base previamente escolhida pela Notificada, por quaisquer motivos, pode o mesmo dirigir-se livremente a outra distribuidora/base para proceder ao carregamento do (s) produto (s) segundo a capacidade volumétrica que o mesmo comporta;

c) Tanto nos casos da alínea “a” quanto nos casos da alínea “b”, segundo a própria Autuada, “não houve casos em que o veículo voltou vazio da distribuidora/base” (vide fls. 259, item 3.5).”

A Impugnante, por sua vez, sustenta que as exigências estão calcadas em presunção, fiando-se no voto proferido pelo Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles, no Acórdão nº 3.034/04/CE, que rejeitou a aplicação pura e simples de presunção, sem levantamentos complementares.

Entende que, se os apontamentos do Fisco caracterizam algum indício de sonegação caberia à Autoridade Fiscal promover levantamentos adicionais que pudessem comprovar a efetiva fraude.

Das diferenças existentes entre o volume transportado indicado no CTRC e capacidade volumétrica do veículo transportador

Em sua manifestação de fls. 9.170/9.185, como já fizera em passagens anteriores nos autos, o Fisco apresenta os exemplos de “1” a “5”, sendo o primeiro deles da seguinte forma:

“1) Veículo transportador de placas GUK-7290 (trator) e reboque/tanque de placas GTQ-7492, com capacidade volumétrica de **30000** litros, distribuída em seis compartimentos de 5000 litros cada (vide fls. 260) – consoantes CTCRs de nº 1729, 1730, 1731, 1732, 1733 e 1734, de emissão da Autuada e listados a fls. 61, verificamos que a Autuada desenvolveu, na data de 04/05/2001, o transporte de **30000** litros de álcool da empresa paulista **Oásis Distribuidora de Petróleo Ltda.** para seis postos revendedores da região, cabendo a cada um deles exatos **5000** litros do produto. Notamos, sem grande esforço, que a soma das quantidades declaradas nos CTCRs emitidos pela Autuada na data referida, corresponde, exata e milimetricamente, à capacidade volumétrica do veículo transportador de placas GTQ-7290/GTQ-7492, encaixando-se, assim, por completo às nossas assertivas de sustentação da acusação fiscal cravada no Auto Infração para os casos em que são constatadas incongruências entre a capacidade volumétrica do veículo transportador e a soma das quantidades do produto transportadas/lançadas nos CTCRs emitidos pela Notificada;”

Os demais exemplos seguem na mesma linha e servem para demonstrar a assertiva do Fisco no sentido de que o veículo transportador deve, sempre, ser carregado nas bases distribuidoras com a capacidade máxima de seus tanques.

Na mesma ocasião, como também nas fases anteriores, o Fisco demonstra com os itens numerados de “a” a “d”, como apurou a irregularidade. Tomando-se como exemplo o CTRC nº 1704 (1º item da planilha de fls. 9.154/9.159) destaca o Fisco que:

“a) Na data de **15/02/2001** (fls. 54), exigimos da Notificada as parcelas de ICMS, MR e MI sobre a base de cálculo de R\$13.200,00, ao argumento de que a Mesma adquirira, transportara e vendera **20000** litros de óleo diesel sem documento fiscal e sem o recolhimento do imposto devido, posto que, com base no CTRC nº 1704 emitido na data referida, apreendido e acostado a fls. 557, se realizara o transporte através do veículo de placas BYD-8863 (trator) e GTQ-5283 (reboque/tanque) de **apenas 10000** litros de óleo diesel da empresa paulista **MACON DISTRIBUIDORA DE PETRÓLEO LTDA.** até a empresa mineira Viação Suassuí Ltda. Consoante a capacidade volumétrica do veículo transportador – **30000** litros, conforme fls.

260, distribuída em dois compartimentos de 10000 litros (2 x 10000 = 20000), e mais dois compartimentos de 5000 litros cada (2 x 5000 = 10000) – aliado ao que alinhavamos linhas atrás, fica evidenciado que a Autuada incorreu na acusação fiscal a que nos referimos inicialmente;”

O mesmo raciocínio foi considerado para os demais CTCRs, como por exemplo, o de nº 5029 (fls. 814), em que o Fisco constata o carregamento de 5.000 (cinco mil) litros de gasolina C, da Ale Combustíveis em Belo Horizonte, para o Auto Posto Capão Ltda, em Governador Valadares.

Nesse caso, como a capacidade do veículo é de 30.000 (trinta mil) litros, e não encontrando outro CTCRC emitido na mesma data, com a indicação do mesmo veículo, considerou o Fisco que a Autuada adquiriu, transportou e comercializou 25.000 (vinte e cinco mil) litros de gasolina sem documento fiscal.

O raciocínio do Fisco tem uma lógica econômica, ou seja, não é mesmo razoável que um veículo com capacidade de carga de trinta mil litros, se desloque de Belo Horizonte a Governador Valadares com apenas cinco mil litros.

Entretanto essa lógica não se sustenta, pois no caso desse CTCRC, poderia ter sido adquirido, também, óleo diesel.

Sustenta o Fisco que não há menor dúvida de que, “diante da fraude, da omissão, da reticência e da mentira perpetradas pela Notificada, tenha aplicado de maneira racional o remédio jurídico tributário do arbitramento para carrear ao Erário as receitas omitidas, valendo-se dos dados extraídos da própria documentação fiscal da Autuada, buscando neles conhecer ou ao menos aproximar do *quantum* omitido pela Impugnante”.

Assim, entende que resta “à Autuada trazer à colação a prova necessária de suas asserções (como parcialmente fez ao acostar o documentário fiscal a fls. 8.279/9.038), de modo que comprovasse as transações noticiadas nos CTCRs por ela emitidos com a mácula da reticência ou da omissão que cuidamos de evidenciar em nossas planilhas às fls. 54/59, para descaracterizar, no passo seguinte, o procedimento fiscal adotado, no todo ou em parte”.

Adotando a fundamentação do Conselheiro Edwaldo Pereira de Salles, no Acórdão nº 3.034/04/CE, cabe discorrer sobre os indícios e presunções na doutrina brasileira. Segundo Maria Rita Ferragut, em Presunções no Direito Tributário (Ed. Dialética, 2001), “a fiscalização tem o dever-poder de constituir o crédito tributário todas as vezes em que tomar conhecimento de fato jurídico, se o aplicador, constatando a presença de indícios que lhe confirmam certeza da ocorrência do fato, não efetuar o lançamento, aí sim estará agindo de forma não-vinculada, incorrendo em responsabilidade funcional”.

Detectada a prática de atos que resultam em falta de recolhimento do tributo devido, o Fisco tem o dever de apurar o imposto suprimido dos cofres públicos e para tanto precisa utilizar-se de meio e técnica idôneos para viabilizar a apuração dos valores.

Segundo Clovis Beviláquia, presunção é a ilação que se tira de um fato conhecido para provar a existência de outro desconhecido.

De acordo com Maria Rita Ferragut, a presunção *hominis ou juris tantum*, caracteriza-se como uma proposição individual e concreta reveladora de um raciocínio lógico presuntivo realizado pelo aplicador da norma, que a partir do conhecimento de indícios, da inexistência de provas em sentido contrário a eles, e da relação de implicação estabelecida segundo o que ordinariamente acontece, forma sua convicção, declarando normativamente a existência de fato jurídico indiretamente conhecido.

Segundo a mesma autora, a presunção pode ser aplicada no direito tributário, sem ferir qualquer de seus princípios, desde que os indícios sejam graves, precisos e concordantes, ou seja, as relações do fato conhecido com o fato desconhecido sejam tais que a existência de um estabelece, por uma forte indução, a existência do outro; inexistam prova em contrário, apesar de ser possível apresentá-las.

Por fim, haja impossibilidade ou razoável dificuldade para que o Fisco busque com exatidão a verdade real ou a comprovação da simulação promovida pelo contribuinte.

Uma vez presentes tais requisitos, deve-se concordar com a metodologia empregada pela Fiscalização, calcada em critérios estatísticos aceitáveis, aplicados sobre dados reais.

No caso em tela, no entanto, o Fisco levantou indícios que, sozinhos, embora possam estabelecer um nexo de causalidade entre o procedimento levado a efeito pelos envolvidos e a acusação fiscal (entrada de mercadoria desacobertada), não se encontram suficientemente acompanhados de outros elementos a confirmar o ilícito.

Por outro lado, verifica-se que o Fisco, com base nos citados indícios, poderia buscar sua comprovação através de outros procedimentos fiscais junto aos estabelecimentos envolvidos ou adotados outros elementos que somassem aos indícios coletados.

Não o fazendo, permanece uma grande dúvida quanto às conclusões do Fisco na análise dos fatos.

A dúvida, neste caso, milita a favor do Sujeito Passivo. Evidencia-se cabível o entendimento previsto no inciso II do art. 112 do Código Tributário Nacional – CTN, que assim determina:

Art. 112 - A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se de maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

(...)

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

(...)

Muito embora se diga que a regra do art. 112 do CTN somente se aplica em relação às penalidades, ao se analisar a hipótese de aplicação no presente caso, o que se

busca é confrontar os fatos narrados com a materialidade do ilícito. Trata-se, portanto, da valorização das provas.

Lecionando sobre o tema, o Professor Sacha Calmon (2001, p-577), destaca:

“o artigo 112 do Código tributário Nacional relativiza a objetividade do ilícito fiscal, que dispensa para a sua caracterização a pesquisa do elemento subjetivo. Com efeito, qualquer dúvida ou imperfeita caracterização da ilicitude redundará em vantagem para o contribuinte.”

Por sua vez, Luciano Amaro (2008 – p. 222/223), ao discorrer sobre a interpretação benigna presente no CTN assim expõe:

“embora o art. 112 do Código tributário nacional pretenda dispor sobre a “interpretação da lei tributária”, ele prevê, nos seus incisos I a III, diversas situações nas quais não se cuida da identificação do sentido e do alcance da lei, mas sim de valorização dos fatos. Nessas situações, a dúvida (que se deve resolver a favor do acusado, segundo determina o dispositivo) não é de interpretação da lei, mas de interpretação do fato (ou melhor, de qualificação do fato). Discutir se o fato “x” se enquadra ou não na lei, ou se ele se enquadra na lei “A” ou “B”, ou se a autoria do fato é ou não do indivíduo “Z”, diz respeito ao exame do fato e das circunstâncias em que ele teria ocorrido, e não ao exame da lei. A questão atém-se à subsunção, mas a dúvida que se põe não é sobre a lei, e sim sobre o fato”.

Assim, absorvendo os ensinamentos de Luciano Amaro, pode-se afirmar que a materialidade do ilícito diz respeito ao exame do fato e das circunstâncias em que ele teria ocorrido, e que, no caso dos autos, não restou demonstrada a ocorrência lavrada pela Fiscalização, mas apenas indícios de uma possível sonegação fiscal.

Por outro lado, lembra o Fisco, ao contestar as alegações contrárias ao arbitramento, que os atos da administração tributária, como espécie do gênero “ato administrativo”, gozam de dois atributos: a presunção de legitimidade (o ato administrativo se presume legítimo conforme a lei) e a presunção da veracidade (o ato administrativo é verdadeiro conforme a realidade), até prova em contrário – presunção “*juris tantum*”.

Tais atributos, no entanto, não podem e não devem ser utilizados de modo a cobrar tributo cujo fato gerador não se mostre evidente. Neste sentido, conforme ensina o Professor Hugo de Brito Machado, “não se aplica ao lançamento tributário a doutrina segundo a qual os atos administrativos gozam de presunção de validade, cabendo sempre ao particular o ônus da prova dos fatos necessários a infirmá-los. O tributo somente é devido se ocorre o fato que, nos termos da lei, faz surgir a obrigação tributária correspondente. Seria, assim, absurdo admitir que o contribuinte tivesse de

pagar um tributo apenas porque não teve condições de provar a inocorrência de determinado fato”.

Noutro giro, imputar à Impugnante a produção de prova negativa, ou seja, a de que não comercializou mercadoria sem documento fiscal, não se coaduna com o Direito Pátrio.

Com efeito, o ônus de provar a prática do ato excessivo é da Fazenda Pública, através de fiscalização eficiente, pois fazer uma prova negativa ou *probatio diabólica* é a prova mais difícil dentro do ordenamento jurídico, não obstante algumas decisões judiciais em sentido contrário.

Do cancelamento irregular de CTCR

Sustenta o Fisco a ocorrência de cancelamento de CTCRs retratando operações em curso, sem a observância dos requisitos regulamentares, afirmando que os documentos lançados na planilha de fls. 9.154/9.159, contêm nítidos sinais de viagem, amassos, dobras, manchas de óleo/graxa/pó, carimbo de recebimento firmado pelo destinatário, ausência de vias, falta de declaração do motivo de cancelamento e de menção ao documento fiscal emitido em substituição ao cancelado irregularmente, além de não conter os números das notas fiscais que se prestaram a documentar as operações, lançados nos campos próprios dos CTCRs emitidos pela Autuada para acobertarem as prestações de serviços de transportes correspondentes às ditas operações.

A título de exemplo, o destaque do item “c” da manifestação final do Fisco (fls. 9.174/9.175):

“c) Adiante, em 12/06/2002 (fls. 54), formulamos exigências fiscais no tocante ao ICMS, MR e MI sobre a base de cálculo de R\$20.700,00, por restar constatado que a Autuada adquirira, transportara e vendera **30000** litros de álcool sem cobertura fiscal e sem o pagamento do ICMS devido, posto que, conforme CTCRs nº 002605 a 002610, acostados a fls. 2193 a 2225, através do veículo de placas GVH-7739 (trator) e GVH-7736 (reboque/tanque), carregara **30000** litros de álcool na empresa paulista GIANPETRO Distribuidora de Petróleo Ltda. e os entregara aos destinatários neles apontados entre os dias 16/06/2002 e 18/06/2002 e posteriormente os cancelou irregularmente, senão vejamos:

- CTCR nº 2605 – página 2193/2198 – nela consta que o destinatário de **5000** litros de álcool, Auto Posto Santa Maria do Salto Ltda., recebera o produto em 17/06/02, conforme apostado na 1ª via do mesmo CTCR, tendo a Senhora Poliana Cordeiro Barbosa nele consignado a sua assinatura em face do recebimento da mercadoria transportada pelo veículo referido;

- CTCR nº 2606 – página 2199/2203 – consta no referido CTCR o recebimento de **10000** litros de álcool

no dia 16/06/02 às 21h30min (o signatário rubricou o CTCRC), combustível este adquirido, transportado e vendido para o destinatário Organizações Ursine Ltda., em Araçuí-MG pela Notificada e posteriormente cancelado visando ocultar ao Fisco tanto a prestação quanto a operação realizadas através do veículo assinalado acima;

- CTCRC nº 2607 – página 2204/2208 – noticia que o destinatário sediado em Joáima - MG, de nome Org. Neves & Oliveira Ltda., recebeu em 17/06/02, **5000** litros de álcool, através do veículo supradito, sem cobertura fiscal e sem o pagamento do ICMS devido, pois o CTCRC fora cancelado irregularmente com vistas a ocultar ao Fisco que a Notificada adquirira, transportara e vendera o produto sem documentação fiscal pertinente;

- CTCRC nº 2608 – página 2209/2214 – como ocorreu em relação ao CTCRC nº 2607, noticia-se que o destinatário H & C Comércio de Combustíveis Ltda., sediado em Santo Antônio do Jacinto, recebera **5000** litros de álcool através do veículo acima mencionado sem cobertura fiscal e sem o recolhimento do ICMS devido, eis que o CTCRC nº 2608 fora cancelado irregularmente visando omitir ao Fisco que a Autuada adquirira a partida de álcool sublinhada, transportara e a vendera sem o imprescindível documentário fiscal;

- CTCRCs nº 2609 e 2610 – páginas 2215/2225 – o primeiro CTCRC de nº 2609, foi substituído pelo de nº 2610 pois, conforme declaração constante do verso de sua 6ª via – fls. 2220 – “ocorrera erro no CGC e IE”; então, no CTCRC nº 2610, fls. 2221/2225, noticiou-se que a Impugnante adquirira, transportara e vendera a empresa Tomaz Comercial Combustíveis Ltda., sediada em Novo Cruzeiro, **5000** litros de álcool, recebidos em 18/06/02, ante ao consignado na 1ª via do CTCRC nº 2610, fls. 2221. Daí, uma vez mais, verificamos que o cancelamento do CTCRC, além de irregular, tinha o escopo de não permitir ao Fisco conhecer das prestações e operações praticadas pela Notificada sem o competente documentário fiscal.

Somadas as quantidades apontadas nos CTCRCs supramencionados (**5000 + 10000 + 5000 + 5000 + 5000 = 30000**), fica patente que elas se coadunam com a capacidade volumétrica do veículo transportador que cuidamos de por em relevo linhas atrás, um dos esteios do lançamento tributário encerrado neste Auto de Infração.”

Não custa relembrar que o Fisco está analisando os CTCRCs emitidos. Assim, não resta dúvida, no tocante aos CTCRCs nºs 2605 e 2606, que o Auto Posto

Santa Maria do Salto Ltda e Organizações Orsine Ltda, receberam a mercadoria consignada no CTCRC, em face das assinaturas apostas nos mencionados documentos.

Mas, é evidente que não se pode afirmar, por este fato, que inexistiam documentos fiscais emitidos pelo remetente das mercadorias e que os mencionados documentos não se encontravam nos estabelecimentos destinatários, pois falta ao lançamento exatamente uma dose maior de pesquisa a partir dos fatos já apurados.

O mesmo raciocínio se faz para os demais CTCRCs, pois não há qualquer prova de que os destinatários não possuam as notas fiscais dos produtos mencionados nos referidos documentos.

Tal como antes, é até factível pensar que o cancelamento puro e simples do CTCRC não se justificaria, caso houvesse a documentação acobertadora da mercadoria, pois, em tese, o encargo tributário sobre a mercadoria é maior que sobre a prestação de serviço de transporte.

Dos 3 (três) motivos ensejadores do cancelamento irregular, a “Ausência de Vias do Documento Fiscal (CTCRCs)” aparece em poucos itens da planilha, como no caso do CTCRC nº 004987, lançado em duas linhas pela Fiscalização na planilha de fls. 9.154, para cobrar as exigências relativas a 10.000 (dez mil) litros de gasolina e 20.000 (vinte mil) litros de óleo diesel.

Neste caso, analisando o conjunto de fls. 762/766, não é possível identificar essa irregularidade (falta de vias), pois todas as cinco estão presentes nos autos, sendo que ocorreu apenas uma inversão do posicionamento da 2ª via.

A outra hipótese (cancelamento após o início da prestação do serviço) não resta demonstrada nos autos, pois não se observa os tais indícios de circulação.

Assim, não obstante exista controvérsia entre as primeiras declarações da Autuada, no tocante ao *modus operandi* nas refinarias, em especial quando teria afirmado que “*Não houve casos em que o veículo voltou vazio da base*” (sic), não se pode afirmar que o veículo do exemplo acima tenha carregado a mercadoria em outra distribuidora, como já prevenira a Autuada esta possibilidade.

Noutro exemplo, analisa-se os CTCRCs de nºs 01464 e 01465 (formulários 001521 e 001522 - fls. 4.704/4.713), tidos pela Fiscalização como cancelados irregularmente pelos motivos “1” e “2”. Observando tais documentos, não se entrevê as informações do Fisco, pois não se percebe os ditos sinais de utilização dos documentos em trânsito, nem se pode afirmar que foram cancelados após o início da prestação de serviço de transporte.

Destaque-se que, em ambos os documentos, consta a informação de que foram cancelados por não ter havido carregamento na base da Ipiranga naquele dia.

Em seguida, às fls. 4.714/4.728, percebe-se que os CTCRCs nºs 01503 a 01505 sofrem do mesmo mal dos anteriores, mas não foram indicados pela Fiscalização como cancelados irregularmente.

Além do mais, a prática do cancelamento irregular não se revela tão contumaz como acredita o Fisco. Não se trata, é evidente, de legitimar a pequena

sonegação, mas a análise dos documentos indica que foram cancelados (irregularmente, segundo o Fisco), aproximadamente 80 (oitenta) conhecimentos de transporte, no período de fevereiro de 2001 a novembro de 2005, ou seja, uma média de 1,3 (um vírgula três) conhecimentos por mês.

No mesmo período, foram emitidos aproximadamente 10.000 (dez mil) conhecimentos de transportes, ensejando uma média de cancelamento de 0,8% (zero vírgula oito por cento).

No tocante à ausência do número da nota fiscal acobertadora da mercadoria no CTRC, tal fato não pode ser tomado pela Fiscalização como indício para o que se propõe nestes autos, uma vez que os demais conhecimentos, legitimados, via de regra, também não indicavam a nota fiscal da mercadoria.

Aplicam-se no presente caso, as mesmas argumentações lançadas no item anterior, relativamente à aplicação da presunção quanto aos fatos apontados pela Fiscalização.

Do resultado da diligência

Conforme alhures disposto, a 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 20/05/11, decide converter o julgamento em Diligência de fls. 9.202, com o seguinte teor:

ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em converter o julgamento em diligência para que o Fisco intime todas as distribuidoras relacionadas nas planilhas de fls. 60/255 para que, no prazo de 20 (vinte) dias, respondam aos seguintes questionamentos, sem prejuízo de outras questões que possa acrescentar: 1) tendo em vista o disposto no art. 2º da Portaria ANP nº 248/00 e da Resolução ANP nº 09/07 (atualmente vigente), a aposição de lacre nos bocais de entrada e saída de caminhões-tanque de transportadoras de combustíveis a granel para transporte dessas mercadorias até revendedores varejistas, por conta e ordem destes, ocorre somente após o carregamento completo de sua capacidade volumétrica, ainda que possua mais de um compartimento? É possível que os caminhões saiam com compartimentos cheios e outros vazios? Explique. 2) o procedimento explicado no item 1 já era realizado no período de vigência da Portaria ANP nº 248/00? E, ainda, para que o Fisco elabore planilha, com base na de fls. 9.154/9.159, de modo a relacionar os CTRCs (e respectivas folhas do PTA em que se encontrem) cujas exigências se refiram, exclusivamente, ao seu cancelamento irregular, informando se há, no corpo dos mencionados documentos fiscais, assinatura ou carimbo de recebimento da mercadoria e/ou carimbo de Posto de Fiscalização.

No tocante aos itens 01 e 02 da Diligência retro, foram colacionados aos autos os documentos de fls. 9.331/9.401 “*Intimações às distribuidoras (remetentes dos combustíveis) determinadas pela 2ª Câmara do CC/MG e as respostas pertinentes aos questionamentos constantes dessas intimações*”.

Compulsando referidos documentos, constata-se as seguintes respostas apresentadas pelas distribuidoras aos quesitos retro:

- fls. 9.335/9.336: resposta apresentada pela Petrobras Distribuidora S/A (base Jequié):

Resposta ao item 1 da diligência (perguntas 1 e 2):

“Sim. Todo caminhão-tanque que efetua carregamentos em nossa base são lacrados após o carregamento. Os lacres são aplicados nas escotilhas de enchimento, nos bocais de descarga e nas válvulas de fecho rápido, quando aplicável. Todo o processo é pautado em procedimentos internos, tais como: PG-GOP-206, PG-GOP-216, PG-GOP-221 r ITG-BAJEQ-010-004. Onde esses procedimentos são pautados nas legislações vigentes”.

“Não. Nossa base não efetua mais esta modalidade de carregamento desde o final do mês de agosto de 2010, por solicitação da Petrobras Petróleo Brasileiro”. (Grifos acrescidos).

Resposta ao item 2 da diligência:

Não.

- fls. 9.343: resposta apresentada pela Petrobras Distribuidora S/A (base Betim):

Resposta ao item 1 da diligência (pergunta 2):

“é procedimento da Petrobras Distribuidora S/A não permitir que o caminhão-tanque possa sair dessa empresa com compartimentos vazios. A tempos atrás, quando o caminhão tanque estava por conta e ordem do revendedor, eventualmente permitia-se tal prática. Porém, não fornecíamos lacres para os compartimentos vazios”. (Grifos acrescidos).

Resposta ao item 2 da diligência:

Sim.

- fls. 9.354/9.356: resposta apresentada pela Alesat Combustíveis S/A:

Resposta ao item 1 da diligência (perguntas 1 e 2):

“A Portaria ANP 248/2000 dispunha, em seu art. 1º, que o Revendedor Varejista somente poderá receber no Posto Revendedor combustível automotivo líquido de caminhão-tanque cujos compartimentos estejam com os respectivos bocais de entrada e saída lacrados pelo distribuidor ou pela ANP. Essa norma foi revogada pela Resolução ANP 9/2007, segundo a qual (art. 2º) o Revendedor Varejista somente poderá receber no Posto Revendedor, combustível automotivo líquido de caminhão-tanque cujos compartimentos de entrada e saída, bocais de entrada ou escotilha superior

e válvula dos bocais de descarga estejam lacrados pelo distribuidor de combustíveis derivados de petróleo, álcool combustível, biodiesel, mistura de óleo diesel/biodiesel”.

“A regulamentação em vigor (ANP) silencia quanto à possibilidade de circulação de caminhões-tanque parcialmente carregados (ou seja, com compartimentos cheios de produtos e outros vazios). A Resolução ANP 44/2013 aponta que é obrigatória a lacração, realizada pelo distribuidor, quando da saída de produtos da base ou terminal de distribuição, independente da modalidade de operação. Logo, se permitida a circulação de caminhões-tanque parcialmente carregados, somente os compartimentos carregados serão devidamente lacrados nos termos da Resolução ANP 44/13”.

Resposta ao item 2 da diligência:

“Durante o período de vigência da Portaria ANP 248/00 os caminhões-tanque, quando da saída de produtos da base ou terminal de distribuição, já circulavam com lacres. No entanto, não há disposição sobre a obrigatoriedade de realizar os carregamentos de todos os compartimentos existentes nos caminhões-tanques”. (Grifos acrescidos).

- **fls. 9.383/9.384: resposta apresentada pela Companhia Brasileira de Distribuição:**

Resposta ao item 1 da diligência (perguntas 1 e 2):

“Sim, todos os caminhões são recebidos com os lacres, sendo que a aposição destes só ocorre após o carregamento completo, respeitando a capacidade volumétrica declarada nos certificados do INMETRO e CIPP.”

“É possível, contudo, não é frequente. Isto ocorre em duas situações:

1 – Quando a quantidade de produto recebida não cabe nos tanques de combustíveis do posto. Neste caso é feita a devolução e o caminhão retorna à distribuidora parcialmente carregado”.

2 – “Ao receber o caminhão-tanque, a empresa realiza, obrigatoriamente, os testes de controle de qualidade, quando algum produto está fora da especificação, é feita a devolução e o caminhão retorna à distribuidora parcialmente ou totalmente carregado”.

Resposta ao item 2 da diligência:

Sim, referido procedimento é realizado desde a abertura dos postos de combustíveis desta empresa”

- **fls. 9.393: resposta apresentada pela Companhia Agrícola Pontenovense:**

Resposta ao item 1 da diligência (perguntas 1 e 2):

“A empresa acima identificada, após encher os tanques dos caminhões no carregamento de álcool, coloca os lacres devidamente adquiridos para esta finalidade nos bocais de entrada e saída conforme determinado pela ANP, estes lacres são adquiridos com numeração gravadas e os números constantes nos mesmos são

mencionados nos documentos fiscais (Nota Fiscal Eletrônica) para as devidas verificações no percurso entre a usina (produtor) e o cliente (base distribuidora), sendo vedado o recebimento do produto caso o lacre seja violado, informando ainda que o nosso álcool combustível é destinado exclusivamente às Bases Distribuidoras de Combustíveis”.

“Não existe a saída de tanque em quantidade inferior ao volume máximo, porém se eventualmente algum tanque sair vazio, obrigatoriamente são lacrados os bocais de entrada e saída deste”. (Grifos acrescentados).

Resposta ao item 2 da diligência:

“A empresa cumpre rigorosamente o que determina as Resoluções e Leis que regem a fabricação, controle e carregamento de seus produtos. Portanto, tão logo as resoluções são colocadas em vigor, a empresa se adequa às mesmas”.

Atendendo, ainda, a Diligência retro, a Fiscalização colacionou aos autos os demonstrativos de fls. 9.402/9.419, nos quais consta a relação dos CTRCs (e respectivas folhas do PTA em que se encontram) cujas exigências se referem, exclusivamente, ao cancelamento irregular do citado documento fiscal.

Constou, também, nos referidos demonstrativos a indicação dos CTRCs que continham assinatura de recebimento da mercadoria (os CTRCs indicados às fls. 9.402 - item 3; fls. 9.412 - item 4; fls. 9.413 - item 6; fls. 9.414 - item 13; fls. 9.415 - item 18 dos referidos demonstrativos).

Em relação aos CTRCs indicados no item 7 de fls. 9.413, informou o Fisco que consta aposto nas primeiras vias deles o carimbo da Fiscalização Fazendária do Estado de Minas Gerais.

Após detida análise dos autos, nesse especial, dos documentos e argumentos colacionados em razão da Diligência exarada pela E. Câmara de Julgamento, constata-se que os elementos carreados não conduzem à conclusão inequívoca de que os fatos aconteceram nos termos narrados pela Fiscalização.

Nesse sentido, no tocante aos itens 01 e 02 da diligência retro, conveniente destacar que a Portaria ANP nº 248, de 31 de outubro de 2000, que tratava, no período autuado, acerca do controle da qualidade do combustível automotivo líquido adquirido pelo Revendedor Varejista para comercialização, dispunha, em seu art. 2º, o seguinte:

Art. 2º - O Revendedor Varejista somente poderá receber no Posto Revendedor combustível automotivo líquido de caminhão-tanque cujos compartimentos estejam com os respectivos bocais de entrada e saída lacrados pelo Distribuidor ou pela ANP.

Referida norma foi revogada pela Resolução ANP nº 9 de 07/03/07, que dispunha em seu art. 2º:

Art. 2º O Revendedor Varejista somente poderá receber no Posto Revendedor, combustível automotivo líquido de caminhão-tanque cujos compartimentos de entrada e saída, bocais de entrada ou escotilha superior e válvulas dos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

bocais de descarga, estejam lacrados pelo distribuidor de combustíveis derivados de petróleo, álcool combustível, biodiesel, mistura de óleo diesel/biodiesel, de agora em diante denominado Distribuidor, pela ANP e órgãos competentes.

Pois bem, o que se extrai das respostas apresentadas pelas distribuidoras de combustíveis aos quesitos 01 e 02 da diligência *sub examine* é que a premissa sustentada pela Fiscalização, no lançamento em análise, de que os caminhões-tanques, no período autuado, só saíam das referidas distribuidoras “carregados” na capacidade máxima de seus tanques, não se mostrou procedente.

Quanto aos CTCRs, cancelados irregularmente, listados nas planilhas de fls. 9.154/9.159 (item 02 da diligência), a Fiscalização apontou aqueles em que constam assinatura ou carimbo de recebimento da mercadoria e/ou carimbo de Posto de Fiscalização.

Contudo, a constatação de que referidos documentos foram cancelados irregularmente, e em alguns deles constar a aposição da assinatura do destinatário das mercadorias ou carimbo da Fiscalização Estadual, por si só, não conduz à conclusão fiscal de que a operação com a mercadoria deu-se sem acobertamento fiscal. Como fundamentado anteriormente, não há qualquer prova de que os destinatários não possuam as notas fiscais dos produtos mencionados nos referidos CTCRs.

Dessa forma, não estando presentes no Auto de Infração os requisitos e pressupostos necessários para sua lavratura, conclui-se pelo cancelamento das exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar improcedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marco Túlio Caldeira Gomes. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Erick de Paula Carmo e Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 11 de abril de 2018.

Eduardo de Souza Assis
Presidente / Relator

D