

Acórdão: 17.310/05/1ª Rito: Sumário  
Impugnação: 40.010115420-39  
Impugnante: H. B. Auto Posto Ltda  
Proc. S. Passivo: José Roberto da Rocha Catuta  
PTA/AI: 01.000149380-71  
Inscr. Estadual: 701.932634.0016  
Origem: DF/Uberaba

---

**EMENTA**

**MERCADORIA - ESTOQUE DESACOBERTADO - COMBUSTÍVEL - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatada a infração mediante procedimento tecnicamente idôneo, previsto na legislação, com suporte na verificação dos documentos fiscais de entrada e na contagem física de mercadorias, através dos encerrantes. Alegações da Autuada desprovidas de fundamentos suficientes para elidir as exigências fiscais. Infração plenamente caracterizada. Lançamento procedente. Decisão pelo voto de qualidade.

---

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de estoque desacobertado de documento fiscal, apurado em levantamento quantitativo, de 18.874 litros de gasolina C, 66.635 litros de óleo diesel e 9.949 litros de álcool hidratado.

Exige-se, para tanto, ICMS, Multa de Revalidação conforme art. 56, inciso II e seu § 2º, inciso III, e Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso II, todos da Lei 6763/75.

Os estoques desacobertados foram apurados por intermédio de contagens físicas de estoque realizadas em 29/09/2004 e 30/03/2005, considerando-se as compras (notas fiscais na entrada de mercadorias) e as vendas realizadas no período (encerrantes).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 250/259, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 613/616, anexando documentos.

Intimada da juntada de documentos, a Autuada se manifesta às fls. 625/628, sendo que o Fisco replica às fls. 629.

---

**DECISÃO**

Ratificando o relatório fiscal, verifica-se que a autuação versa sobre a constatação de estoque desacobertado de documento fiscal, apurado em levantamento

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quantitativo, de 18.874 litros de gasolina C, 66.635 litros de óleo diesel e 9.949 litros de álcool hidratado.

Exige-se, para tanto, ICMS, Multa de Revalidação, conforme art. 56, inciso II e seu § 2º, inciso III, e Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso II, todos da Lei 6763/75.

Os estoques desacobertos foram apurados por intermédio de contagens físicas de estoque realizadas em 29/09/2004 e 30/03/2005, considerando-se as compras (notas fiscais na entrada de mercadorias) e as vendas realizadas no período (encerrantes).

A introdução da manifestação do Fisco é bastante elucidativa para o deslinde do lançamento.

“Não houve alegação do Fisco que houve erro na escrituração ou alteração do Livro de Movimentação de Combustível (LMC). O fato é que no momento da ação fiscal o LMC não se encontrava no estabelecimento da autuada, o que contraria a Portaria 26 de 13/11/1992 da ANP- Agência Nacional de Petróleo. Através da intimação fls.05, o Fisco exigiu sua apresentação sendo cumprida pelo Contribuinte em 31/03/2005. Sem o LMC no momento da ação fiscal, o Fisco fica impossibilitado de comparar o quantitativo de combustível medido nos tanques e o apurado pelo Contribuinte no seu movimento diário de compra e venda. Além disso, fica prejudicada a correta verificação, na escrituração do LMC, das notas fiscais de compra de combustíveis, bem como as perdas, sobras e aferições que devem ser lançadas nos campos próprios do LMC e que eventualmente podem ocorrer. Impossibilitado de fazer uma verificação baseada nas informações retiradas do LMC, o Fisco optou por realizar um levantamento entre aquela visita e a última realizada em 29/04/2004”.

Dessa fala do Fisco, se denota que o levantamento se desenvolveu utilizando-se das contagens físicas baseadas nos encerrantes e nas notas fiscais referentes às entradas das mercadorias.

A não apresentação do LMC, quando da intimação pelo Fisco, inviabiliza sua utilização, tendo em vista sua escrituração ocorrer após o desenvolvimento dos trabalhos fiscais, deixando, dessa forma, o mesmo, de surtir os efeitos para o qual foi idealizado.

Da mesma forma, as notas fiscais de n.º 31.637, 31.700, 31.755 e 31.699 da UBP Distribuidora de Produtos de Petróleo Ltda, as quais o Contribuinte alega não terem sido consideradas pelo Fisco no levantamento, não foram apresentadas pelo Contribuinte na entrega dos documentos, objeto da intimação. Ainda assim, não estavam lançadas no Livro Registro de Entradas (fls. 18).

O Contribuinte não apresentou a 1ª via dessas notas fiscais (apresenta cópia de via fixa, às fls. 286/289) e apresenta o Livro de Registro de Entrada relativo ao período de outubro/2004 (fls. 270), diferente do apresentado anteriormente, com a inclusão das referidas notas fiscais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A DAPI – Declaração de Apuração e Informação do ICMS - de 01 a 31 de outubro de 2004, entregue pelo Contribuinte (em anexo), comprova que o mesmo não registrou as notas fiscais acima citadas e nem foi providenciada a substituição deste arquivo eletrônico para inclusão dessas notas.

Pelo que se vê, a produção de provas posteriormente ao levantamento e lançamento fiscal não surtem quaisquer efeitos para elidir a acusação.

A contagem física das mercadorias foi acompanhada por funcionário da empresa que se apresentou como o responsável, na falta do proprietário, exatamente como prevê a legislação (inciso I, § 1º, art. 194, RICMS/02).

Por outro lado, as fotos juntadas, pelo Contribuinte, do medidor de volume, chamado encerrante, demonstram seu bom estado de conservação, apresentando fácil leitura, onde se pode descartar qualquer dificuldade de entendimento tanto por parte do empregado da empresa, que acompanhou a leitura, quanto por parte dos funcionários fiscais.

O Relatório de Manutenção Corretiva de Equipamentos, emitido pela Jal Administração e Prestação de Serviços Ltda., é datado de 26/04/2005 (fls. 568), portanto, posterior à ação fiscal.

Nesse sentido, nenhuma dúvida quanto à medição do marcador de volume da bomba 3, ou seja, 773.376, no ato da ação fiscal (30/03/05).

Quanto à perícia apresentada pelo Impugnante, verifica-se que a mesma foi realizada em 14 de maio de 2005, também posteriormente à ação fiscal. A perícia se baseou nos dados contidos no LMC para concluir que o número constante no medidor de volume, no momento da ação fiscal, realizada em 30/03/2005, seria superior ao do dia da perícia, realizada em 14/05/2005.

Ora, o Contribuinte não pode se valer de sua torpeza para produzir prova a seu favor. Se não apresentou o LMC no momento das intimações realizadas pelo Fisco, não pode, num momento posterior, solicitar laudo pericial tendo por base seu próprio descumprimento de obrigação acessória à legislação tributária.

Interessante notar que o Fisco afirma, em sede de Manifestação Fiscal, que “em outras diligências realizadas pelo corpo fiscal neste estabelecimento, verificou-se que é prática do Contribuinte deixar o LMC fora do alcance da fiscalização no momento da ação fiscal (anexo cópia do Livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termo de Ocorrências – RUDFTO). Foram solicitados, então, documentos que permitiriam ao Fisco realizar seus trabalhos sem considerar o LMC pois este poderia ter valores manipulados.”

Salienta-se a previsão da legislação quanto à manutenção do LMC em seu estabelecimento (RICMS/02):

**Art. 160** - O contribuinte do imposto deverá manter, em cada um dos seus estabelecimentos, os

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

seguintes **livros fiscais**, cujas regras gerais de escrituração e de lançamento são as estabelecidas na Parte 1 do Anexo V:

(...)

IX - **Livro de Movimentação de Combustíveis.**

(...)

§ 9º - O **Livro de Movimentação de Combustíveis** será utilizado pelo Posto Revendedor para registro diário das movimentações de compra e venda de gasolina, óleo diesel, álcool etílico hidratado carburante e mistura metanol/etanol/gasolina, devendo ser observadas, quanto à sua escrituração e modelo, as normas do Departamento Nacional de Combustíveis, da Secretaria Nacional de Combustíveis. (GRIFOS)

Nesse sentido, o Fisco aponta inconsistências nos lançamentos no LMC: “fl. 564 onde houve uma entrada de 5.000 litros álcool e foi lançado 8.000 litros. Na fl. 531 verso, o estoque de fechamento é de 10.750 e o estoque de abertura no dia seguinte é de 11.730”.

Portanto, nenhuma validade ou legitimidade deve ser dada ao “laudo pericial”, apresentado pelo Contribuinte, após a intimação do Auto de Infração ora sob análise, por se basear em prova produzida após o levantamento realizado pelo Fisco.

Conclui-se, pois, de todo o acima exposto, que restaram plenamente caracterizadas as infringências à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, pelo voto de qualidade, em julgar procedente o lançamento. Vencidos, em parte, os Conselheiros Juliana Diniz Quirino (Revisora) e Francisco Maurício Barbosa Simões, que o julgavam parcialmente procedente para adotar como encerrante, relativo à bomba 3, o registro lançado no LMC (fls. 607) e considerar o volume de perdas até o percentual de 0,6 %, escrituradas no LMC. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

**Sala das Sessões, 05/10/05.**

**Roberto Nogueira Lima**  
**Presidente**

**Edwaldo Pereira de Salles**  
**Relator**

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

---

Acórdão: 17.310/05/1<sup>a</sup> Rito: Sumário  
Impugnação: 40.010115420-39  
Impugnante: H. B. Auto Posto Ltda  
Proc. S. Passivo: José Roberto da Rocha Catuta  
PTA/AI: 01.000149380-71  
Inscr. Estadual: 701.932634.0016  
Origem: DF/Uberaba

---

Voto proferido pela Conselheira Juliana Diniz Quirino, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Relata o Auto de Infração que foi constatado, mediante levantamento quantitativo, estoque desacobertado de 18.874 l. de gasolina comum, 9.949 l. de álcool hidratado e 66.635 l. de óleo diesel.

Foi exigido ICMS, MR (56, II e §2º - item 3) e MI (55, II, c/c 53, §7º).

\*\* TIAF 10.050000322.14 (fl. 02) – lavrado em 31.03.05, referente ao período de 01.09.04 a 31.03.05

\*\* Levantamento quantitativo – declaração de estoque/por combustível e bomba (fls. 03-04) – realizadas em 29.09.2004 e 30.03.2005

\*\* AI lavrado em 13.04.05 (fls. 09-10) e recebido em 25.04.05 (fl.249)

\*\* Anexo ao AI – demonstrativo do crédito e apuração do estoque desacobertado (estoque inicial + compras – vendas = estoque final – estoque medido = estoque desacobertado) – fls. 12-14

\*\* cópia do LRE (fls. 15-26) – cópia das NF de entrada (fls. 27-248)

No tocante aos pontos nos quais se teve a divergência de voto, defendeu-se a empresa impugnante sob o argumento de que

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o encerrante da bomba 03 não é o levantado pelo fisco, conforme se verifica no livro de movimento de combustíveis, no relatório n. 0017224 da empresa de manutenção, Jal Administração e Prestação de Serviços Ltda. (fl. 568), e no laudo fornecido por perito criminal da SSP/MG (fls. 569-584 - a numeração do encerrante de óleo diesel, em 02.05.05 é menor que a constatada pelo Fisco em 30.03.05);
- não foram consideradas as perdas – normais em 06 meses (cópia do LMC, no qual estão escrituradas – fls. 290-567);

De fato, é possível averiguar, pelos documentos constantes dos autos, que não foram considerados, no levantamento efetuado, as perdas e aferições devidamente registradas no livro de movimentação de combustíveis - LMC.

Da mesma forma, tem-se que os dados do encerrante anotados pela empresa JAL Administração e Prestação de Serviços, interventora, são coerentes com o laudo pericial de fls. 569-584, o que gera dúvida quanto à exatidão do levantamento referente a esta bomba.

Poderia o Fisco ter diligenciado no sentido de verificar se a movimentação subsequente é compatível com os números anotados nestes documentos trazidos pelo contribuinte; ou se existe algum indício de violação do lacre daquela bomba.

No entanto, limitou-se o agente fiscal, em resposta à Impugnação apresentada (fls. 613-616), a afirmar que a contagem física foi acompanhada por funcionário da empresa – o encerrante (medidor de volume) está em bom estado, sendo fácil a leitura e conferência –; e que o relatório da manutenção e o laudo pericial são posteriores à ação fiscal – o último se baseou nos registros do LMC, os quais apresentam várias inconsistências.

Persiste a dúvida e, assim, há de ser aplicado o art. 112, II, do CTN.

Relevante, ainda, o fato de que o funcionário que acompanhou o agente e assinou o levantamento quantitativo estava cumprindo aviso prévio, o que torna ainda mais viável a afirmação da Impugnante.

Assim, no caso em tela, o contexto que motivou o lançamento referente à bomba 03 é apenas provável e não certo, já que seria possível que o erro de leitura apontado, como o sugerem os documentos que ilustram a Impugnação.

Persistindo dúvidas quanto às circunstâncias materiais do fato, há de se considerar aquele que mais favorece ao contribuinte. É o que determina o art. 112 do CTN:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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

Com isso, prevalece o princípio do direito penal de que, na dúvida, deve-se interpretar em favor do réu.

Não poderia ser de outra maneira. O princípio da estrita legalidade tributária traz consigo o rigor na tipificação. Qualquer incerteza quanto ao perfeito enquadramento do fato à norma compromete a aplicação desta.

A tipicidade, relação entre o tipo e a conduta, é desdobramento do Princípio da legalidade e sua observância é imprescindível à correta imputação de pena.

Os fatos e documentos trazidos à julgamento não permitem a manutenção integral do feito fiscal.

Por todo o dito, julgo o lançamento parcialmente procedente, para adotar, em relação à bomba n.º 03, o encerrante registrado no LMC (734.757 – fl. 607) e, ainda, para considerar as perdas e aferições registradas no LMC, até o limite de 0,6% autorizado pela ANP.

**Sala das Sessões, 05/10/05.**

**Juliana Diniz Quirino  
Conselheira**