

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 18.685/08/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000155677-78  
Impugnação: 40.010122785-05  
Impugnante: Auto Posto Rodovia 285 Ltda.  
IE: 467150784.00-37  
Proc. S. Passivo: Daniel Granja Santagada Júnior  
Origem: DF/Ubá

### **EMENTA**

**MERCADORIA - COMBUSTÍVEIS - ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatado, mediante Levantamento Quantitativo, entrada, estoque e saída de mercadorias sujeitas à substituição tributária (óleo diesel, gasolina comum, gasolina aditivada e álcool hidratado) desacobertos de documentação fiscal. Exigências de ICMS, multa de revalidação em dobro e Multa Isolada prevista no art. 55, inc. II, da Lei 6763/75, majorada em 100% devido à reincidência por mais de uma vez na mesma infração, de acordo com o art. 53, § 7º, da mesma lei. Excluídas as exigências de ICMS e multa de revalidação sobre a entrada de óleo diesel desacoberta de documento fiscal. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre entrada e estoque de óleo diesel, estoque de gasolina comum, saída de álcool etílico hidratado combustível (AEHC) e de gasolina aditivada, mercadorias sujeitas a substituição tributária, todos desacobertos de documentação fiscal, apurado mediante levantamento quantitativo e análise documental referente ao período de 01/12/06 a 28/03/07, pelo que se exigiu ICMS, multa de revalidação em dobro e Multa Isolada prevista no art. 55, inc. II, da Lei nº 6763/75, com a adequação do § 2º deste mesmo art. 55, majorada em 100% de acordo com o art. 53, §§ 6º e 7º, da mesma Lei.

O processo foi instruído pelo Fisco com o Termo de Início de Ação Fiscal (fl. 02); Auto de Infração - AI (fls. 03/05); relatório anexo ao AI (fls. 07/08); demonstrativo do crédito tributário (fl. 09); levantamento quantitativo de combustíveis (fl. 11); relação de notas fiscais de entrada (fl. 12); levantamento quantitativo - termo de intimação e contagem física de estoque (fls. 13/14); Ato COTEPE nº 5, de 09/03/07, fixando PMPF (fl. 17); cópia do Livro de Movimentação de Combustíveis (fls. 18/65) e telas do SICAF comprovando reincidência (fls. 68/74).

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 77/91, com documentos anexados às fls. 92/177, onde alega sinteticamente que:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- os cálculos efetuados pelo Fisco não estão corretos, e apresenta cálculo para verificação do estoque por produto, no período analisado, considerando as notas fiscais de entrada e as movimentações constantes nos livros de Movimentação de Combustível (LMC) referentes às saídas, apontando ocorrência de erro na apuração realizada;

- eventuais diferenças, se ocorreram, foram em razão de funcionário seu, não lançar nos livros de Movimentação de Combustível as quebras e sobras que sofre com a venda dos produtos, quebras e sobras na venda de produtos inflamáveis previstas na Portaria DNC nº 26, de 13/11/92;

- no dia 16/12/06 constatou que o lacre da bomba de álcool encontrava-se rompido, tendo sido verificado furto de combustível, fato levado ao conhecimento da Autoridade Policial Judiciária para as devidas apurações;

- seus tanques de combustíveis encontram-se com pequenos desnivelamentos e, em função desse fato, estão “escondendo” combustível no fundo, de fácil constatação, bastando tão somente perícia, o que se requer desde já, amparado no princípio da ampla defesa e do contraditório;

- o Fisco não levou em consideração importantes fatos e apontamentos de fácil apuração, quando da fiscalização levada a efeito em abril de 2007 e anexa também o Acórdão 18.059/07/1ª, de 30/01/07, bem como os fundamentos do voto vencido, que milita a seu favor;

- conforme comprovado por documentos, verifica-se a inexistência de estoque a descoberto e de venda também a descoberto, estando assim comprovado que o ICMS incidente sobre esta operação foi recolhido através da substituição tributária, de acordo com documentação acostada e, portanto, não há no AI provas concretas da emissão paralela alegada, conforme se demonstra por documentos e que também poderão ser apurados através da prova pericial requerida anteriormente.

Requer, ao final, a realização de perícia nas suas instalações, que demonstrará a inexistência dos lançamentos apurados pelo Fisco e a procedência da Impugnação.

O Fisco se manifesta às fls. 184/192, refutando as alegações da Impugnante, argumentando que:

- as diferenças apuradas estão claramente demonstradas na planilha “Levantamento Quantitativo de Combustíveis” e na contagem física “Levantamento Quantitativo por Produto” (fls. 11 e 14, respectivamente);

- o cálculo para verificação do estoque por produto, apresentado pela Impugnante, não reflete a realidade encontrada no estabelecimento, pelo fato de considerar somente as notas fiscais de entrada (compras realizadas no período), as saídas (vendas do período), conforme movimentações constantes nos LMCs, apurando-se o estoque escritural final, enquanto que o correto seria partir do estoque inicial (de abertura) constante no LMC, em 01/12/2006, adicionar as entradas (compras) do período, subtrair as vendas (já deduzidas as aferições), de acordo com as movimentações anotadas no LMC, apurando-se assim o estoque escritural que por sua

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

vez será comparado com o estoque físico (estoque medido no momento da diligência fiscal). Acrescenta-se que as vendas foram apuradas considerando as diferenças entre as leituras finais dos totalizadores (encerrantes) das bombas abastecedoras e as leituras iniciais de abertura em 01/12/2006 anotadas no LMC, deduzindo-se as aferições, quando realizadas. Para exemplificar, apresenta-se a seguir, o demonstrativo do óleo diesel.

Estoque Inicial (Abertura) -	604 L
Entradas no Período -	55.000 L
Vendas no Período -	58.696 L
Estoque Físico Medido -	1.900 L (1.600 L no tanque + 300 L no filtro)
Estoque escritural =	$604 + 55.000 - 58.696 = (- 3.092 \text{ L})$

Cálculo das Vendas: Encerrante Final (28/03/07) – Enc. inicial (01/12/06)

**Bico 1:**  $122.783 - 97.578 = 25.205$  litros

**Bico 2:**  $126.163 - 92.672 = 33.491$  litros

**Total das Vendas = 58.696 litros**

**Obs. 1:** Não houve aferições na bomba de diesel no período.

**Obs. 2:** Estoque Escritural negativo significa que o contribuinte promoveu entradas desacobertas que já foram vendidas, ou seja, não se encontram mais no estoque, portanto, ocorreram entradas de 3.092 litros desacobertas (**já vendidos**) e 1.900 litros que ainda se encontram no estoque, que somados perfazem um total de 4.992 litros;

- com relação às perdas e sobras previstas na Portaria nº 26 do DNC, esse percentual é admitido basicamente para fins de controle e acompanhamento de possíveis danos ao meio ambiente, ocasionados por vazamentos que serão lançados diariamente no campo 8 do LMC. A referida Portaria apresenta um índice técnico que impõe um limite para a detecção de perda de estoque, isto é, se for detectado perda de estoque acima de 0,6% do total do estoque físico (medido) no final de cada dia, este será anotado no LMC e o Posto Revendedor estará obrigado, independentemente de notificação do DNC (atual ANP) a proceder à apuração das causas e, se detectado vazamento para o meio ambiente, providenciar o reparo dos equipamentos. A citada Portaria em nenhum momento autoriza a aplicação deste índice para justificar diferenças no estoque apuradas em determinados períodos;

- não há perdas ou sobras a considerar, pois, pelos registros nos LMCs constantes dos autos, não foram detectadas pelo contribuinte, perdas ou sobras significativas para serem anotadas ao fazer o acompanhamento diário do seu estoque;

- quanto ao BO Nº 2283/2006 (fls. 157/158), lavrado em 17/12/2006, pela Polícia Militar de Minas Gerais, relata este simplesmente o fato de rompimento do lacre da bomba abastecedora de álcool, sem fazer nenhuma referência a furto de combustível;

- o Levantamento Quantitativo por Produto – contagem física de mercadoria em estoque (fls. 14), realizado no dia 28/03/07, foi acompanhado pelo Sr. Márcio de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Paula Alvim, Gerente da Autuada, que assinou a respectiva contagem física sem fazer nenhum comentário ou ressalva a respeito de desnivelamento dos tanques de combustíveis ou de qualquer irregularidade que porventura tivesse ocorrido;

- todos os procedimentos para a constituição do crédito tributário foram observados pelo Fisco: verificação do fato gerador, determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo, identificação do sujeito passivo e aplicação da penalidade cabível. O Fisco cumpriu as determinações previstas na Legislação Tributária do Estado de Minas Gerais, corretamente capituladas, conforme constam nos autos. Portanto, as exigências estão corretas e a Impugnante não cumpriu o que determina a legislação tributária em vigor, ficando sujeita às penalidades previstas no art. 53, §§ 6º e 7º; art. 55, inc. II; art. 55, § 2º; art. 56, inc. II e art. 56, § 2º, incisos II e III, todos da Lei 6763/75;

- foi utilizado procedimento tecnicamente idôneo admitido pela legislação em vigor, conforme previsto nos incisos I e II do art. 194, Parte Geral, do RICMS/02;

- não existem motivos para realização de perícia, haja vista inexistirem motivos ou questões para serem elucidadas e pela impossibilidade de se fazer um novo levantamento quantitativo (contagem física de mercadoria em estoque), que só poderia ser contestado e refeito no momento da diligência fiscal ocorrida em 28/03/2007;

- a intenção do agente é irrelevante na tipificação do ilícito fiscal. São as infrações objetivas, onde, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito.

Pede, o Fisco, seja julgado procedente o lançamento.

---

### **DECISÃO**

Cuida a presente autuação de imputação fiscal de entrada e estoque de óleo diesel, estoque de gasolina comum, saída de álcool etílico hidratado combustível (AEHC) e de gasolina aditivada, mercadorias sujeitas a substituição tributária, todos desacobertos de documentação fiscal, apurados mediante levantamento quantitativo e análise documental referente ao período de 01/12/06 a 28/03/07, pelo que se exigiu ICMS, multa de revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inc. II, da Lei nº 6763/75, com a adequação do § 2º deste mesmo art. 55, majorada em 100% de acordo com o art. 53, §§ 6º e 7º, da mesma Lei.

A defesa apresentada impugna as exigências fiscais com alegações que foram detalhadamente refutadas pelo Fisco em sua manifestação, conforme relatado acima.

Não procedem as alegações da Impugnante.

O Levantamento Quantitativo realizado indica entrada, estoque e saída de mercadorias sem a competente cobertura de documento fiscal.

Em análise das peças que compõem os autos, verifica-se que o trabalho fiscal revestiu-se de método tecnicamente idôneo para ser apurada a diferença apontada, utilizando-se o Fisco de Contagem Física do Estoque, em 28/03/07.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Levantamento Quantitativo realizado indica com precisão as diferenças apontadas comprovando a entrada, estoque e saída de combustíveis sem a competente cobertura de documento fiscal.

Para determinação da base de cálculo foi utilizado o Preço Médio Ponderado a Consumidor Final–PMPF, constante do Ato COTEPE nº 5, publicado em 12/03/07.

O procedimento fiscal está previsto no artigo 194, inc. II, do RICMS/02, é considerado tecnicamente idôneo, não deixando o Fisco de observar as determinações nele previstas, especialmente as contidas em seu § 1º. Assim prescreve o citado dispositivo:

**Art. 194** - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

§ 1º - No caso de levantamento quantitativo em exercício aberto, será observado o seguinte:

I - antes de iniciada a contagem física das mercadorias, a autoridade fiscal intimará o contribuinte, o seu representante ou a pessoa responsável pelo estabelecimento, presente no momento da ação fiscal, para acompanhar ou fazer acompanhar a contagem;

II - a intimação será feita em (duas) vias, ficando uma em poder do Fisco e a outra em poder do intimado;

III - o contribuinte, o seu representante legal ou a pessoa responsável pelo estabelecimento aporão o "ciente" na via da autoridade fiscal e, nessa oportunidade, indicará, por escrito a pessoa que irá acompanhar a contagem física das mercadorias, que poderá, durante a mesma, fazer por escrito as observações convenientes;

IV - terminada a contagem, o contribuinte, o seu representante legal ou a pessoa responsável pelo estabelecimento assinarão, juntamente com a autoridade fiscal, o documento em que a mesma ficou consignada;

No Levantamento Quantitativo, exercício aberto, as quantidades apuradas se originaram dos documentos e lançamentos efetuados na escrita comercial e fiscal da Impugnante e do levantamento físico das mercadorias existentes em 29/03/2007 efetuado pelo Fisco. Portanto, correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inc. II, da Lei nº 6763/75. Corretas, também, as majorações da multa isolada pela caracterização da reincidência e da multa de revalidação em função do previsto no § 2º do art. 56, da Lei 6.763/75. Abaixo a transcrição dos dispositivos legais relativos às penalidades aplicadas:

Lei nº 6.763/75

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**Art. 53** - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(..)

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subseqüentes.

(...)

**Art. 55** - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

(...)

**Art. 56** - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º - As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida no inciso II do caput do art. 55, em se tratando de mercadoria sujeita a substituição tributária.

As alegações da Impugnante não lograram êxito em atingir o mérito do trabalho fiscal e, desse modo, tornam-se incapazes para descaracterizar as irregularidades apuradas pelo Fisco.

A Impugnante pede que seja realizada perícia em suas instalações para demonstrar a inexistência dos lançamentos apurados pelo Fisco, sem apresentar quesitos. Não há necessidade de qualquer perícia, todas as infrações e penalidades encontram-se demonstradas e provadas nos autos. Além disso, conforme o RPTA (Dec. nº 44.747/08), art. 142, § 1º, inc. I, o pedido de perícia não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos.

Dessa forma, estando presentes no Auto de Infração todos os requisitos e pressupostos necessários e como a Impugnante não trouxe nenhum argumento ou fato que acarretasse sua modificação ou anulação, conclui-se pela correção das exigências fiscais em questão.

Entretanto, as exigências de ICMS e multa de revalidação sobre a entrada desacobertada de óleo diesel devem ser excluídas, pois, mesmo estando caracterizada a irregularidade, tal mercadoria já fora tributada quando da saída do remetente até o consumidor final, pelo regime de substituição tributária, não devendo ser exigido novamente, restando apenas a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inc. II, da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir as exigências de ICMS e Multa de Revalidação da entrada desacobertada de óleo diesel. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida (Revisor) e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

**Sala das Sessões, 10 de julho de 2008.**

**Mauro Heleno Galvão**  
**Presidente**

**René de Oliveira e Sousa Júnior**  
**Relator**