

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.288/14/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000204434-45
Impugnação: 40.010135101-51
Impugnante: Posto São José Eireli
IE: 367021782.00-51
Proc. S. Passivo: Gladstone Miranda Júnior/Outro(s)
Origem: DFT/Juiz de Fora

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - SAIDA DESACOBERTADA – Constatada, mediante levantamento quantitativo, procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso II, § 1º do RICMS/02, saída de combustíveis do estabelecimento do Impugnante desacobertada de documentação fiscal. Razões de defesa insuficientes para descaracterizar o lançamento. Mantida a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei n.º 6.763/75, majorada em 100% (cem por cento) em face da constatação de reincidência, por mais de uma vez, nos termos no art. 53, §§ 6º e 7º da citada lei.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - COMBUSTÍVEIS/LUBRIFICANTES - ENTRADA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso II do RICMS/02, entrada de combustíveis sujeitos ao recolhimento do imposto por substituição tributária, desacobertados de documentação fiscal. Infração caracterizada. Mantidas as exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II e § 2º, inciso III e 55, inciso II. A penalidade isolada foi majorada em 100% (cem por cento) em face da constatação de reincidência, por mais de uma vez, nos termos no art. 53, §§ 6º e 7º da Lei n.º 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Da Autuação

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de entradas de combustíveis sem documentação fiscal e sem recolhimento do ICMS devido por substituição tributária e de saídas de combustíveis sem passar pelos encerrantes das bombas de combustíveis e sem documentação fiscal.

As imputações fiscais foram apuradas utilizando-se da técnica do levantamento quantitativo com base em levantamentos de estoque realizados no estabelecimento do Sujeito Passivo cujos períodos e cálculos estão especificados nos itens 6.1 a 6.4 do Anexo ao Relatório do Auto de Infração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS/ST e das Multas de Revalidação e Isolada, ambas capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, § 2º, inciso III, e 55, inciso II.

As penalidades isoladas foram majoradas em 100% (cem por cento) por ser o Sujeito Passivo reincidente nas infrações por mais de uma vez, conforme comprovado no Demonstrativo de Reincidência (fls. 19/29).

Da Impugnação

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 40/48, aos seguintes argumentos:

- atua no ramo de comercialização de combustíveis e serviços, sempre honrando com suas obrigações civis, comerciais, trabalhistas, tributárias, administrativas, sociais, entre outras, o que a consagrou no mercado de Juiz de Fora, em especial pelos produtos de qualidade disponibilizados e pelos excelentes serviços prestados;

- quando da realização de suas operações comerciais e tributárias sempre cumpre a legislação, lançando em sua contabilidade todas as entradas e saídas de mercadorias, atendendo, assim, todas as obrigações principais e acessórias;

- o Agente Fiscal ao analisar seus documentos e livros fiscais não apurou correta e legalmente o ICMS, estando todas as operações realizadas em situação totalmente regular;

- não teve e, não tem a pretensão de burlar o Fisco, haja vista que cumpre com todas as suas obrigações, tanto é verdade que o Fisco tão somente apurou a malsinada irregularidade amparada no livro Movimentação de Combustíveis;

- não violou, nem feriu direitos alheios, estando todas as pessoas devidamente resguardadas;

- é sabido que o legislador não é livre para moldar o ICMS à sua vontade, devendo seguir os arquétipos constitucionais desse tributo;

- é consabido que o fato gerador do ICMS é a operação jurídica relativa à circulação de mercadorias, nascendo, assim, a obrigação tributária;

- a caracterização da obrigação tributária se dá com a saída da mercadoria do estabelecimento comercial;

- cita o art. 5º da Lei Estadual n.º 6.763/75;

- a substituição tributária é uma das modalidades da responsabilidade tributária e o substituto, ainda que não tenha efetivado o fato gerador do tributo, é taxado pela legislação como verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária, respondendo integralmente não só pelo adimplemento do débito fiscal, bem como pelo cumprimento das obrigações acessórias do contribuinte;

- não obstante os fatos em análise, cumpre frisar que o contribuinte do ICMS indicado pelo Fisco mineiro é o distribuidor do combustível e não o varejista, devendo sobre ele recair a exigência;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- analisando as operações quanto às entradas e saídas de combustíveis, seu volume, valores, é possível deduzir que a base de cálculo face à ocorrência do fato gerador está em situação harmônica, desconstituindo, portanto, as imputações perpetradas pelo Agente Fiscal;

- ainda que se pudesse absorver a ideia de mercadoria desacoberta de documentação fiscal ou qualquer outra hipótese, deve ser atendido o princípio constitucional da não cumulatividade do ICMS;

- os comerciantes varejistas de combustíveis são obrigados a informar aos consumidores a origem dos combustíveis comercializados, em atendimento as normas específicas devendo as autoridades fazendárias enveredar todos os esforços para cumprir e fazer cumprir o princípio da não cumulatividade do ICMS, que se esforça na Constituição Federal;

- extrai-se da autuação que os Agentes Fiscais não se incumbiram de seu mister, deixando de buscar a verdade real dos fatos, e o que é pior, simplesmente optarão por exigir-lhe o ICMS, sem, contudo, aplicar a correta legislação;

- a Constituição Federal não admite restrições ao princípio da não cumulatividade do ICMS, sendo que a mera idoneidade da documentação emitida pelo promotor da operação na etapa anterior ou escrituração feita sob certa condição ou prazo, não é causa de restrição ou impedimento ao crédito;

- o que se extrai da má-sinada autuação fiscal é sem dúvida um absurdo equívoco por parte do Agente Fiscal, posto que apurou diferença de estoque de combustível em desacordo com o LMC onde não há;

- levando em consideração o período fiscalizado com as operações antecedentes e subsequentes, extrai-se que não existe diferença de estoque de combustíveis, salvo uma pequena e mínima diferença que é permitida em razão da evaporação do combustível (0,6%, índice permitido pela ANP - Agência Nacional do Petróleo) e considerando-se, ainda, o chamado lastro, ou seja, o volume de litros que fica no final do tanque e a bomba não consegue "puxar";

- elabora um demonstrativo analítico para demonstrar não haver irregularidade no estoque;

- analisando literalmente dia a dia as movimentações quanto à comercialização de combustíveis (estoque, entrada e saída), levando-se em consideração a perda admitida pela legislação pertinente, deduz-se não haver irregularidade ou ilegalidade capaz de constituição de crédito tributário.

Ao final, requer seja a impugnação julgada totalmente procedente com o cancelamento do Auto de Infração.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco se manifesta às fls. 89/94, contrariamente ao alegado na peça de defesa, resumidamente, aos fundamentos que seguem:

- o método utilizado para desenvolvimento da peça fiscal foi o levantamento quantitativo, procedimento idôneo, conforme art. 194, inciso III do RICMS/02;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o levantamento quantitativo financeiro constitui-se em técnica fiscal que visa a apuração da movimentação de mercadoria comercializada ocorrida no estabelecimento, e o estoque existente;

- no caso em análise, a Fiscalização utilizou como parâmetro de períodos, a serem fiscalizados, levantamentos de estoque realizados no estabelecimento do Sujeito Passivo, item 6.1 do Relatório do Auto de Infração, e levantamentos de estoque realizados no estabelecimento do Sujeito Passivo em confronto com a escrituração do livro de Movimentação de Combustíveis, itens 6.2 a 6.4 do Relatório do Auto de Infração;

- tal roteiro teve por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias entre o termo inicial representado pelo primeiro levantamento de estoque ou pela escrituração do livro de Movimentação de Combustíveis com o termo final representado pelo levantamento de estoque posterior ou pela escrituração do livro de Movimentação de Combustíveis, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entradas emitidas no respectivo período e saídas por produto oriunda da diferença entre o encerrante final e o inicial;

- os levantamentos periódicos de estoque realizados através de medição física, no estabelecimento do Sujeito Passivo, foram acompanhados por seus funcionários, tanto é que não é contestado na peça impugnatória;

- sendo o procedimento adotado pelo Fisco matemático e exato não é cabível a contestação interposta;

- os levantamentos quantitativos, constantes e especificados no trabalho fiscal, tiveram como escopo os encerrantes das bombas de combustíveis que são marcadores de vazão e o estoque físico medido foi acompanhado por responsável pelo estabelecimento;

- é notório que se houve diferença de estoque entre os levantamentos de estoque e a escrituração do LMC esta se deve a manipulação do livro ou a descarga irregular de mercadoria nos tanques de combustíveis;

- não é plausível que o Fisco tenha que abandonar os exatos levantamentos e ater-se exclusivamente a escrituração duvidosa do livro Movimentação de Combustíveis;

- a metodologia utilizada é idônea, o cálculo é exato e as diferenças apuradas são inquestionáveis;

- os livros fiscais e os programas eletrônicos exigidos, apesar de instrumentos auxiliares de controle fiscal, são, com a devida vênia, aos que acreditam na inteligência artificial como método imbatível de controle, vulneráveis aos métodos de controle que incluem a presença fiscal;

- na situação constante do Auto de Infração a presença fiscal apurou as irregularidades que estariam certamente maquiadas e invisíveis nos livros e programas eletrônicos obrigatórios, comprovando que o Fisco não pode ater-se simplesmente as escriturações fiscais e programas eletrônicos e não está obrigado a isto no desenvolvimento de uma auditoria;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o Fisco tem a faculdade de optar pelo roteiro de fiscalização que melhor resultado e maior eficiência trará aos seus trabalhos, conforme art. 194, da Parte Geral do RICMS/02;

- na metodologia o Fisco adotou períodos divergentes dos escriturados no livro de Movimentação de Combustíveis, que ocorrem no início e final de cada dia, não havendo como considerar os períodos diários do citado livro, pois a escrituração deste é feita em momentos diferentes dos utilizados na metodologia adotada;

- o Fisco apurou através de levantamento quantitativo não só saídas de mercadoria sem documentação fiscal como também entradas sem documentação fiscal e sem recolhimento do ICMS/ST;

- ao contrário do que o Impugnante alega, ele tem um histórico desfavorável relativamente ao cumprimento de suas obrigações tributárias, principal e acessória, conforme comprova o Demonstrativo de Reincidência, que culminou, inclusive, na majoração das penalidades isoladas por reincidência;

- a colocação que o legislador não é livre para moldar o ICMS a sua vontade e que deve seguir arquétipos constitucionais desse tributo é correta, entretanto, não se entende o que ela tem haver com o caso presente;

- o Sujeito Passivo contesta a condição de responsável pela substituição tributária, entretanto, a sua responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST ocorreu devido a entrada em seu estabelecimento de mercadoria desacoberta de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem recolhimento do tributo, nos termos do art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02;

- é totalmente improcedente o pleito do Impugnante concernente a crédito de ICMS referente a operações anteriores e desrespeito ao princípio da não cumulatividade;

- o ICMS não incide sobre operações interestaduais de combustíveis por imunidade e, mesmo em uma operação normal que comprovasse a origem, sendo o combustível destinado a comercialização, não é cabível crédito de ICMS referente a operações anteriores, nos termos do § 8º do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02;

- o quadro analítico referente ao período de 02 a 17 de setembro de 2013, apresentado na impugnação não deve ser considerado pois se refere a um período global que não coincide com os períodos do levantamento quantitativo de estoque.

Ao final, pede que seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do presente lançamento, o qual versa sobre as seguintes imputações fiscais:

- a saída, no período de 04 a 05 de setembro de 2013, de 685 (seiscentos e oitenta e cinco) litros de gasolina comum sem documentação fiscal e sem passar pelos encerrantes das bombas de combustíveis;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- entrada, no dia 06 de setembro de 2013, de 1.456 (mil, quatrocentos e cinquenta e seis) litros de gasolina comum sem documentação fiscal e sem o recolhimento do ICMS/ST;

- a saída, no dia 14 de setembro de 2013, de 1.177 (mil, cento e setenta e sete) litros de gasolina comum sem documentação fiscal e sem passar pelos encerrantes das bombas de combustíveis;

- entrada, no dia 14 de setembro de 2013, de 983 (novecentos e oitenta e três) litros de gasolina comum sem documentação fiscal e sem documentação fiscal e sem o recolhimento do ICMS/ST.

Exigências do ICMS devido por substituição tributária e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, § 2º, item III e 55, inciso II.

Importa ressaltar que, em relação às saídas desacobertas, apenas foi exigida a penalidade isolada e, em relação às entradas desacobertas foram exigidos, além da multa isolada, o ICMS devido por substituição tributária e a respectiva multa de revalidação.

A Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei n.º 6.763/75 foi majorada em face da constatação de reincidência (fls. 19/29), nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53 da mesma lei.

Portanto, o levantamento quantitativo realizado indica entrada e saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal.

Em análise às peças que compõem os autos, verifica-se que o trabalho fiscal se valeu de procedimento tecnicamente idôneo para apuração da diferença apontada.

O levantamento quantitativo realizado indica com precisão as diferenças apontadas comprovando a entrada e saída de combustíveis sem documento fiscal.

No levantamento quantitativo, exercício aberto, as quantidades apuradas originaram-se dos documentos e lançamentos efetuados na escrita comercial e fiscal do Impugnante e do levantamento físico das mercadorias existentes efetuado pelo Fisco.

O procedimento fiscal previsto no art. 194, inciso II do RICMS/02, é tecnicamente idôneo, não deixando o Fisco de observar as determinações nele previstas, especialmente as contidas em seu § 1º, a saber:

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 caso em análise, a Fiscalização utilizou como parâmetro de períodos, a serem fiscalizados, levantamentos de estoque realizados no estabelecimento do Impugnante, item 6.1 do Relatório do Auto de Infração, e levantamentos de estoque realizados no estabelecimento do Impugnante em confronto com a escrituração do livro de Movimentação de Combustíveis, itens 6.2 a 6.4 do Relatório do Auto de Infração.

Desta forma, no item 6.1 do Relatório do Auto de Infração o período fiscalizado foi compreendido entre um primeiro levantamento físico de estoque com outro posterior e, nos itens 6.2 e 6.3 Relatório do Auto de Infração os períodos foram compreendidos entre a escrituração do livro de Movimentação de Combustíveis – LMC com os levantamentos de estoque realizados no estabelecimento do Impugnante. Já no item 6.4 do Relatório do Auto de Infração os períodos foram compreendidos entre a escrituração do livro de Movimentação de Combustíveis – LMC com o levantamento de estoque realizado, detalhadamente especificados no anexo ao relatório do Auto de Infração.

Reclama o Impugnante que o Fisco não observou os lançamentos efetuados no livro de Movimentação de Combustíveis (LMC). Contudo, esse argumento não pode ser acatado pela Câmara.

Os levantamentos de estoque de combustível realizados no estabelecimento foram regularmente acompanhados por empregado do Posto.

O confronto entre o livro de Movimentação de Combustíveis - LMC e o método utilizado na auditoria solicitado pelo Impugnante não se presta aos fins pretendidos de descaracterizar o trabalho fiscal, na medida em que se verifica nos autos

divergências entre o estoque físico medido nos tanques de combustíveis e o escriturado no livro de Movimentação de Combustíveis - LMC.

Desse modo, preferiu o Fisco, baseado na legislação acima transcrita, utilizar os levantamentos físicos realizados na presença de representante do Impugnante e, atestado por esse.

Conforme cálculos constantes do levantamento quantitativo, o crédito tributário foi apurado correta e legalmente.

Cumpra salientar, que o Fisco exigiu ICMS sobre entradas sem documentação fiscal, itens 6.2 e 6.4 do Anexo ao Relatório do Auto de Infração (fls. 34/35), concernentes a diferenças existentes comprovadas por Levantamento Quantitativo de Estoque demonstrando a base de cálculo para incidência deste tributo.

Em relação à questão da sujeição passiva arguida pelo Defendente, cabe destacar que sua responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido por substituição tributária ocorreu devido a entrada em seu estabelecimento de mercadoria desacoberta de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem recolhimento do tributo.

Sobre a matéria é claro o art. 15 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria relacionada na parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

Também não procede o pleito do Impugnante concernente a crédito de ICMS referente a operações anteriores e desrespeito ao princípio da não cumulatividade do ICMS.

As irregularidades referem-se a entradas sem documentação fiscal, itens 6.2 e 6.4 do Anexo ao Relatório do Auto de Infração (fls. 34/35). Vale salientar, que o ICMS não incide sobre operações interestaduais de combustíveis por imunidade e, mesmo em uma operação normal que comprovasse a origem, sendo o combustível destinado a comercialização, não é cabível crédito de ICMS referente a operações anteriores, nos termos do § 8º do art. 66 da Parte Geral do RICMS/02.

O quadro analítico diário referente ao período de 02 a 17 de setembro de 2013, elaborado pelo Impugnante à fl. 47, referente ao produto gasolina comum, não pode ser considerado pois se refere a um período global que não coincide com os períodos do Levantamento Quantitativo de Estoque.

Por estas razões, corretas as exigências da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, da Lei n.º 6.763/75 e também sua majoração pela caracterização da reincidência e do ICMS/ST e da respectiva Multa de Revalidação em função do previsto no § 2º do art. 56 da mesma Lei n.º 6.763/75, nos seguintes termos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

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. 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 irreversível 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. 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:

.....
III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

referida no inciso II do caput do art. 55, em se tratando de mercadoria sujeita a substituição tributária.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu (Revisor), Orias Batista Freitas e René de Oliveira e Sousa Júnior.

Sala das Sessões, 05 de fevereiro de 2014.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente / Relatora**

CC/MG