

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.289/14/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000204717-24
Impugnação: 40.010135147-84
Impugnante: Auto Posto SBT Ltda - ME
IE: 001401197.00-85
Origem: DFT/Juiz de Fora

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - SAIDA DESACOBERTADA - Constatado, 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.

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.

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 documentação fiscal e sem passar pelos encerrantes das bombas de combustíveis.

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 6.12 do Anexo ao Relatório do Auto de Infração (fls. 5/15).

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

Da Impugnação

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente, por seu representante legal, Impugnação à fl. 57, argumentando que nunca houve entrada e/ou saída de mercadoria, desacobertada de documentos fiscais em seu estabelecimento comercial. Para comprovar o alegado junta um Laudo Técnico, elaborado pela empresa responsável pelo seu sistema, onde é apresentada a conclusão de que houve erro da leitura do estoque físico e que nos LMCs não estavam escrituradas as perdas dos combustíveis. Além disto, nos LMCs que já estão à disposição da Fiscalização, pode ser visto que alguns saldos de estoques apurados estão superiores a capacidade dos tanques.

Pede a adoção de outra forma de apuração do estoque de mercadoria e sugere que seja feito um levantamento de um período maior, janeiro a abril de 2013, para que se possa somar todas as entradas e todas as saídas, apurando estoque inicial e estoque final de todas as mercadorias.

Ao final, pede o cancelamento da penalidade, que lhe foi imposta.

Da Manifestação Fiscal

O Fisco manifesta-se às fls. 66/70, contrariamente ao alegado na peça de defesa, resumidamente, aos fundamentos que seguem:

- o método utilizado para o trabalho fiscal foi o levantamento quantitativo que é um procedimento idôneo, conforme art. 194, inciso III do RICMS/02;
- tem a faculdade de optar pelo roteiro de fiscalização que melhor resultado e maior eficiência trarão aos seus trabalhos;
- 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, utilizou-se como parâmetro de períodos, a serem fiscalizados, levantamentos de estoque realizados no estabelecimento do Sujeito Passivo em confronto com a escrituração do livro de Movimentação de Combustíveis;
- tal roteiro teve por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias entre o Termo Inicial e o Termo Final, 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, fazendo-sea uma combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), com a finalidade de apurar possíveis irregularidades;
- os levantamentos periódicos de estoque, realizados mediante medição física, no estabelecimento do Sujeito Passivo foram acompanhados por funcionário responsável do Contribuinte, tanto é que não é contestado na peça impugnatória;
- o procedimento adotado é matemático e exato não sendo cabível a contestação interposta;
- o que o Impugnante pleiteia ao sugerir que seja feito um levantamento quantitativo de um período maior, ou seja, de janeiro de 2013 a abril de 2013, é o desaparecimento das diferenças de estoque, mas as diferenças em um período de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

levantamento quantitativo maior desapareceriam por manipulação ou montagem do LMC, visto que, quando da visita fiscal para fins de levantamento de estoque o LMC não estava escriturado;

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

- utilizou-se como períodos dos levantamentos quantitativos os dias que ocorreram levantamentos de estoque no estabelecimento do Sujeito Passivo;

- o LMC serve de instrumento auxiliar/acessório para as verificações fiscais e tributárias, mas não está o Fisco subordinado a aceitar o que está nele escriturado;

- não é plausível que o Fisco tenha que abandonar exatos levantamentos quantitativos constantes no trabalho fiscal e ater-se, exclusivamente, a escrituração duvidosa do LMC feita pelo Sujeito Passivo;

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

- a alegação de que os combustíveis mencionados no Auto de Infração foram adquiridos por meio de notas fiscais e que nunca adquiriu ou promoveu a saída irregular, não corresponde a verdade comprovada no levantamento quantitativo;

- os resultados apurados mediante levantamento quantitativo são frutos de uma simples operação matemática de soma e subtração e, só podem ser contraditados por meio de provas inequívocas que possam evidenciar erros no procedimento;

- a Fiscalização não ignorou as perdas e sobras de estoque em percentual inferior a 0,6% (seis décimos por cento), nos termos da Portaria DNC n.º 26/92 e no trabalho fiscal foi considerado o percentual máximo de perdas ou sobras possível, calculados nos períodos dos levantamentos quantitativos efetuados;

- é irrelevante para descaracterização do feito fiscal a afirmação contida no laudo técnico;

- os estoques de abertura dos dias 20 de fevereiro e 11 de abril de 2013 correspondem aos estoques físicos escriturados no LMC e, da mesma forma, os estoques de fechamento desses dias referem-se aos estoques físicos escriturados no LMC. Assim, não é possível considerar a afirmação do Impugnante e que consta no Laudo Técnico, de que estes estoques não correspondem ao estoque físico e sim, ao escritural;

- é necessário observar que nas datas dos levantamentos de estoque, os encerrantes das bombas de combustíveis não correspondiam ao do Sistema PAF-ECF estando, esses, nessas datas, em desacordo com a legislação, o que depõe contra o Impugnante.

Ao final, pede que seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca das seguintes imputações fiscais:

- a saída, no dia 20 de fevereiro de 2013, de 2.032 (dois mil e trinta e dois) litros de gasolina comum sem documentação fiscal e sem passar pelos encerrantes das bombas de combustíveis;

- saída, no dia 20 de fevereiro de 2013, de 2.433 (dois mil, quatrocentos e trinta e três) litros de álcool comum sem documentação fiscal e sem passar pelos encerrantes das bombas de combustíveis;

- saída, no dia 20 de fevereiro de 2013, de 1.382 (mil, trezentos e oitenta e dois) litros de óleo diesel comum sem documentação fiscal e sem passar pelos encerrantes das bombas de combustíveis;

- entrada, no dia 20 de fevereiro de 2013, de 2.050 (dois mil e cinquenta) litros de gasolina comum sem documentação fiscal e sem o recolhimento do ICMS/ST;

- entrada, no dia 20 de fevereiro de 2013, de 2.433 (dois mil, quatrocentos e trinta e três) litros de álcool comum sem documentação fiscal e sem documentação fiscal e sem o recolhimento do ICMS/ST;

- entrada, no dia 20 de fevereiro de 2013, de 1.396 (mil, trezentos e noventa e seis) litros de óleo diesel comum sem documentação fiscal e sem o recolhimento do ICMS/ST;

- a saída, no dia 11 de abril de 2013, de 3.594 (tres mil, quinhentos e noventa e quatro) litros de gasolina comum sem documentação fiscal e sem passar pelos encerrantes das bombas de combustíveis;

- a saída, no dia 11 de abril de 2013, de 2.956 (dois mil, novecentos e cinquenta e seis) litros de álcool comum sem documentação fiscal e sem passar pelos encerrantes das bombas de combustíveis;

- entrada, no dia 11 de abril de 2013, de 4.107 (quatro mil, cento e sete) litros de óleo diesel comum sem documentação fiscal e sem documentação fiscal e sem o recolhimento do ICMS/ST;

- entrada, no dia 11 de abril de 2013, de 3.621 (três mil, seiscentos e vinte e um) litros de gasolina comum sem documentação fiscal e sem documentação fiscal e sem o recolhimento do ICMS/ST;

- entrada, no dia 11 de abril de 2013, de 2.977 (dois mil, novecentos e setenta e sete) litros de álcool comum sem documentação fiscal e sem documentação fiscal e sem o recolhimento do ICMS/ST;

- a saída, no dia 11 de abril de 2013, de 4.073 (quatro mil e setenta e três) litros de óleo diesel comum sem documentação fiscal e sem passar pelos encerrantes das bombas de combustíveis.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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:

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, indicarão, por escrito a pessoa que irá acompanhar a contagem física das mercadorias, que poderá, durante a mesma, fazer por escrito as observações convenientes;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

.....
O Fisco não ignorou as perdas e sobras de estoque em percentual inferior a 0,6% (seis décimos por cento), nos termos da Portaria DNC n.º 26/92, no art. 5º e Instrução Normativa anexa à citada portaria, no inciso VII, item 12.

No trabalho fiscal foi considerado o percentual máximo de perdas ou sobras possível de acordo com as seguintes equações:

$$\text{GANHO PERMITIDO} = 0,6\% \times (\text{ESTOQUE INICIAL} + \text{COMPRAS} - \text{ESTOQUE MEDIDO})$$

$$\text{PERDA PERMITIDA} = - 0,6\% \times (\text{ESTOQUE INICIAL} + \text{COMPRAS} - \text{ESTOQUE MEDIDO})$$

Reclama o Impugnante que o Fisco não observou os lançamentos efetuados no livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) e, sugere que seja feito o levantamento quantitativo de um período maior, janeiro a abril de 2013. 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.

Ademais, no caso em tela, quando das visitas fiscais para fins de levantamento de estoque, o livro de Movimentação de Combustíveis - LMC não estava escriturado.

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

Nesta situação, se em um período maior as diferenças de estoque desaparecessem, isto se ocorreria por alteração do livro de Movimentação de Combustíveis - LMC, ou por descarga irregular de combustível, ou, ainda, por saída sem documentação fiscal de mercadoria nos tanques de combustíveis.

Saliente-se que o Fisco utilizou como períodos dos levantamentos quantitativos os dias que ocorreram levantamentos de estoque no estabelecimento do Impugnante, quais sejam, 20 de fevereiro e 11 de abril de 2013.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Estes períodos foram escolhidos exatamente para se verificar se os estoques físicos medidos correspondiam aos estoques escriturados 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.

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

Cumpre salientar, que o Fisco exigiu ICMS sobre entradas sem documentação fiscal, itens 6.4, 6.5, 6.6, 6.9, 6.10 e 6.11 do Anexo ao Relatório do Auto de Infração (fls. 05/14), 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, cabe destacar que a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido por substituição tributária ocorreu devido a entrada em seu estabelecimento de mercadoria desacobertada 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.

Por essas razões, corretas as exigências das Multas Isolada de Revalidação e prevista na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 55, inciso II e 56, inciso II e § 2º, a saber:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Importa salientar que, embora no PTA conste um Demonstrativo de Reincidência, fls. 48/51, que foi inserido por equívoco, não foi exigida a majoração da penalidade isolada, visto que o PTA 0100019637916 (fls. 49/50), é de data posterior (11 de junho de 2013) ao fato gerador do presente processo, que é referente aos períodos de 20 de fevereiro de 2013 e 11 de abril de 2013.

A possibilidade de aplicação do chamado permissivo legal, constante do § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75 foi analisada pela Câmara. Entretanto, como pode ser visto do dispositivo abaixo transcrito, para aplicação do permissivo legal é necessária a configuração de quórum qualificado que não foi atingido, a saber:

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

(...)

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

.....(grifos não constam do original)

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**