

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.912/16/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000249450-71
Impugnação: 40.010137479-32
Impugnante: Cooperativa Agrária de Machado Limitada
IE: 390078710.07-44
Coobrigado: João Emygdio Gonçalves
CPF: 010.413.716-91
Origem: DFT/Poços de Caldas

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR – CORRETA A ELEIÇÃO – SOLIDARIEDADE. O administrador é responsável pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados de infração de lei, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - SAÍDA DESACOBERTADA - MERCADORIA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatado, mediante levantamento quantitativo financeiro diário, saída de combustível (etanol, gasolina e óleo diesel) desacobertada de documento fiscal. Irregularidade apurada por meio de procedimento idôneo, previsto no inciso II do art. 194 do RICMS/02. Exigência apenas da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saídas de combustíveis (etanol, gasolina e óleo diesel) desacobertadas de documentos fiscais, apuradas por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, com as informações extraídas dos registros tipo 54E, 54S e 60D, lançadas pela Autuada nos arquivos Sintegra do período de janeiro a dezembro de 2010, e dos estoques iniciais e finais constantes no livro Registro de Inventário dos meses de dezembro de 2009 e 2010, respectivamente.

Exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Foi incluído no polo passivo da obrigação tributária o administrador da Cooperativa à época da ocorrência das irregularidades, conforme o disposto no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seus representantes legais, Impugnação às fls. 35/40, acompanhada dos documentos de fls. 65/349.

Reclama que a Fiscalização deixou de considerar no levantamento quantitativo as notas fiscais de transferências emitidas com o CFOP 5.557, correspondentes ao combustível consumido na frota própria da Cooperativa.

Afirma que se corrigido esse equívoco, as diferenças desaparecem ou estão dentro do percentual de quebra técnica prevista na legislação da ANP.

Alega que há equívocos nas quantidades de combustíveis consideradas nos estoques iniciais e finais de cada período, de acordo com o que pode ser observado pelos registros constantes nos registros de inventário, cujas cópias ele anexa.

Argumenta que nos meses de setembro, outubro e dezembro de 2010 ocorreram saídas de combustíveis para não cooperados acobertadas por cupom fiscal que não foram consideradas no levantamento feito pela Fiscalização.

Entende ser indevida a inclusão do administrador da Cooperativa como coobrigado, porque não foi apontada no Auto de Infração a prática de qualquer irregularidade que indique a existência de atos praticados com excesso de poderes, infração à lei ou contrato social.

Para corroborar seu entendimento, cita jurisprudência dos Tribunais Superiores.

Ao final, requer que seja acolhida a impugnação e cancelado o crédito tributário constante do Auto de Infração.

Da Reformulação do Crédito Tributário e da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, após análise dos argumentos e dados apresentados pela Impugnante, promoveu a reformulação do crédito tributário para incluir no levantamento quantitativo as notas fiscais de saídas de combustíveis que foram emitidas com o CFOP 5.557.

Em face da alteração, são anexados aos autos o Termo de Rerratificação do Lançamento, fls. 358/359, os Anexos 1 e 2, fls. 361/375, e uma mídia eletrônica com o conteúdo do novo levantamento quantitativo diário, fls. 376.

Concomitante à reformulação, a Fiscalização manifesta-se às fls. 352/357, refutando as demais alegações da Impugnante.

Esclarece que na alteração do levantamento quantitativo, adotou-se a mesma metodologia, exceto nos preços unitários dos combustíveis, em face dos valores abaixo do custo lançados nas notas fiscais de transferência, em que considerou os Preços Médios Ponderados ao Consumidor Final de combustíveis (PMPF), conforme os Atos COTEPES publicados para o período de 2010.

Afirma que o argumento da Autuada de que as diferenças remanescentes estariam dentro do percentual de quebra técnica prevista na legislação pertinente, não

procede, pois não existe previsão na lei estadual ou no Regulamento do ICMS para tanto.

Informa que as divergências nos estoques iniciais e finais apontadas pela Autuada não representam erros no Levantamento Quantitativo, porque a metodologia adotada, como explicado no relatório do Auto de Infração, considerou o estoque inicial de janeiro de 2010 e o estoque final de dezembro de 2010 do livro Registro de Inventário, e para os demais meses apurados, os estoques foram calculados a partir da movimentação das entradas e saídas (Estoque final = Estoque inicial + Compras – Vendas), respeitando-se a capacidade máxima de armazenamento dos tanques para cada produto.

Esclarece que as alegadas saídas de combustíveis por meio de cupom fiscal não foram consideradas, porque a Autuada não apresentou o livro Registro de Saída e os arquivos da Memória Fita Detalhe (MFD) do ECF, intimados no AIAF nº 10.000010060.00 (fls. 02), e nem o registro dessas alegadas operações constam nos arquivos eletrônicos Sintegra transmitidos.

No tocante a responsabilidade do Administrador, entende que pela natureza das irregularidades constatadas no presente trabalho fiscal, os atos ou as omissões do administrador concorreram para o não cumprimento da legislação, acarretando infração à lei, devendo responder pelo crédito tributário, porque efetivamente foi quem participou das deliberações e dos negócios sociais da empresa.

Ao final, pede pela procedência do lançamento, nos termos da reformulação efetuada.

Intimada da reformulação do crédito tributário, a Impugnante adita a sua peça de defesa às fls. 380/381, oportunidade em que novamente reclama que a Fiscalização na alteração do levantamento quantitativo não levou em consideração as divergências, já apontadas anteriormente, nos estoques iniciais e finais de cada mês e as saídas por cupom fiscal. Anexa os documentos de fls. 382/417 e mídia eletrônica, fls. 418.

Ratifica os demais termos da impugnação inicial e requer o cancelamento integral das exigências remanescentes do crédito tributário.

A Fiscalização novamente manifesta-se às fls. 420, reiterando os argumentos expostos na manifestação anterior e pedindo pela procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

A 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada no dia 07/07/15, fls. 426, exara despacho interlocutório para que a Impugnante traga aos autos a leitura da Memória da Fita Detalhe do ECF dos meses de setembro, outubro e dezembro de 2010 e o livro Registro de Saídas, referente aos 03 (três) meses citados, com a escrituração dos cupons fiscais emitidos.

Regularmente intimada, a Autuada anexou os documentos seguintes:

- relatório expondo a situação dos documentos entregues, fls. 429/430;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- mídia eletrônica com a cópia do livro Registro de Saídas dos meses de setembro, outubro e dezembro de 2010, fls. 431;

- cópia da leitura Memória Fiscal – reduções diárias dos meses de outubro e dezembro de 2010, fls. 432/435; e

- cópia das reduções “Z” e leitura “X”, referentes ao mês de setembro de 2010, fls. 436/478.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 481/483, tecendo considerações a respeito dos documentos apresentados pela Impugnante, em cumprimento ao despacho interlocutório, e conclui que nenhum dos documentos apresentados possibilita a análise para fins de confrontar com o levantamento quantitativo, reiterando o pedido de procedência do lançamento nos termos da reformulação promovida.

DECISÃO

Como relatado, a imputação fiscal é de saídas de combustíveis (etanol, gasolina e óleo diesel) desacobertadas de documentos fiscais, apuradas por meio de levantamento quantitativo financeiro diário, no período de janeiro a dezembro de 2010.

A exigência é da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75.

Foi incluído no polo passivo da obrigação tributária o Administrador da Cooperativa à época da ocorrência das irregularidades.

Informa a Fiscalização no relatório do Auto de Infração (fls. 04) que a Autuada, no período autuado, não fazia uso do equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), autorizado pela SEF/MG em 23/08/07, comprovando as saídas dos combustíveis por meio de nota fiscal modelo 1.

Para a realização do levantamento quantitativo, o Fisco utilizou-se das informações constantes nos registros 54E, 54S e 60D dos arquivos Sintegra transmitidos pela Autuada e adotou-se a seguinte metodologia:

- como estoque inicial de janeiro de 2010 e final de dezembro de 2010, considerou-se os constantes nos livros Registros de Inventário de 2009 e 2010, respectivamente;

- nos demais meses, considerou-se os estoques iniciais e finais apurados no levantamento quantitativo, calculado mensalmente, ajustando-se quando necessário, no final de cada mês, o estoque que ultrapassasse a capacidade de armazenagem dos tanques, com a finalidade de se respeitar os limites de armazenagens físicas.

Inicialmente cabe esclarecer que o LEQFID tem por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias diariamente, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entrada e saída, por produto, emitidas no período.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse procedimento é feita uma combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), com a finalidade de apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização da equação:

$$\text{Estoque Inicial} + \text{Entradas} - \text{Saídas} = \text{Estoque Final}$$

Trata-se de procedimento tecnicamente idôneo utilizado pelo Fisco para apuração das operações e prestações realizadas pelo Sujeito Passivo, nos termos do art. 194 do RICMS/02:

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;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...)

Consiste, em uma simples operação matemática de soma e subtração, na qual o resultado é inquestionável, representando exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente.

Logo, é possível verificar, por exemplo, quando ocorre a emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que haja estoque suficiente para suprir tal saída naquele dia. Nesse caso, o levantamento informa que houve “saída sem estoque” (SSE), o que pressupõe a ocorrência de entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal.

Da mesma forma, se ao final de um determinado período o levantamento quantitativo apresentar o saldo do estoque de mercadorias menor do que o declarado pelo contribuinte no livro Registro de Inventário ou apurado em levantamento físico, verifica-se a ocorrência de estoque desacobertado de documento fiscal.

Ou ainda, se a apuração do saldo final de estoque for maior do que o declarado pelo contribuinte pressupõe que houve saída desacobertada de documentação fiscal. Tais ocorrências são constatadas ao final do levantamento quando é apresentado o resumo.

Nesse contexto, cabe à Autuada, de forma específica, apresentar as eventuais diferenças e/ou erros que entenda haver no levantamento para que a Fiscalização, caso os acate, promova as devidas correções. A exemplo do que ocorreu no momento da impugnação para as notas fiscais emitidas no CFOP 5.557, tendo a Fiscalização promovido a retificação do lançamento, fls. 358/377.

Conforme esclarecido pela Fiscalização, na reformulação do levantamento quantitativo para inclusão das notas fiscais de saídas com CFOP 5.557, seguiu-se a mesma metodologia do primeiro, com ressalva aos valores unitários utilizados para a aferição da base de cálculo, em que se adotou os Preços Médios Ponderados ao Consumidor Final de combustíveis (PMPF), conforme os Atos COTEPES publicados para o período de 2010.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Essa alteração deveu-se ao fato dos preços unitários das notas fiscais de saídas com CFOP 5.557 serem inferiores aos preços de custo, ocasionando distorções nos valores obtidos.

Outro argumento levantado pela Impugnante na sua peça de defesa é de que as diferenças no levantamento, após serem consideradas as operações com CFOP 5.557, estariam dentro do limite de quebra técnica de 0,6% (seis décimos percentuais) previsto na legislação da ANP (Agência Nacional de Petróleo).

No entanto, esse entendimento da Impugnante não encontra respaldo na legislação tributária do estado de Minas Gerais, porque o índice de 0,6% (seis décimos percentuais), previsto pela ANP, diz respeito unicamente ao comparativo diário do estoque escritural (Estoque Final do dia anterior (EI) + Compras de Combustível do dia (C) - a Venda do dia (V)) e o estoque de fechamento desse dia, com objetivo de verificar se as variações de combustíveis encontram-se dentro de uma margem aceitável ou trata-se de vazamento de combustível para o meio ambiente. Não se trata, portanto, de referência percentual de uma perda padrão de combustível com previsão legal.

Por outro, há de se ressaltar que os percentuais de saídas de combustíveis desacobertas de documentação fiscal, em relação às saídas com notas fiscais, no caso em análise, superam em muito o dito percentual de 0,6% (seis décimos percentuais).

A Impugnante reclama que há equívocos nas quantidades de combustíveis consideradas nos estoques iniciais e finais de cada período, por não ter a Fiscalização considerado as quantidades informadas nos livros Registro de Inventário de cada mês.

No entanto, conforme explicado anteriormente, no levantamento quantitativo utiliza-se a equação: $\text{Estoque Inicial} + \text{Entradas} - \text{Saídas} = \text{Estoque Final}$, em que sendo o resultado apurado do saldo final de estoque maior do que o declarado pelo contribuinte no livro de inventário caracteriza-se saída desacoberta de documentação fiscal a diferença entre o apurado e o informado.

No caso dos autos, o que se verifica é que a metodologia adotada pela Fiscalização, que considerou como resultado final a capacidade de armazenagem do tanque de combustível, para as situações em que o levantamento apurou um estoque final superior à capacidade de armazenagem dos tanques, foi benéfica à Autuada.

Isso porque, o procedimento usual é confrontar o estoque final apurado pelo levantamento quantitativo com o que foi informado pelo contribuinte em seu livro Registro de Inventário.

Exemplificando, no mês de setembro de 2010, após a reformulação promovida pela Fiscalização para o caso do óleo diesel, o levantamento quantitativo apurou um estoque final de diesel de 49.258,65 litros, enquanto que o estoque informado no livro de inventário foi de 12.818,00 litros (fls. 394). Assim, para este mês, a diferença entre os estoques finais apontou uma saída desacoberta de 36.440,65 litros ($49.258,65 - 12.818,00 = 36.440,65$).

Porém, dada a metodologia adotada pela Fiscalização, nesse caso do mês de setembro de 2010, para o produto óleo diesel, a diferença exigida da Autuada foi de

14.258,65 litros (fls. 372), porque se considerou a capacidade de tancagem de 35.000 litros (49.258,65 – 35.000,00 = 14.258,65).

Portanto, sem qualquer razão a reclamação da Autuada de se considerar o estoque final informado nos livros Registro de Inventário, porque apesar de não ser o procedimento adotado pela Fiscalização o adequado para o caso do levantamento quantitativo, não se verificou qualquer prejuízo para a Impugnante, ao contrário, até a beneficiou.

Quanto à questão das alegadas saídas acobertadas por cupom fiscal nos meses de setembro, outubro e dezembro de 2010, que não foram consideradas pela Fiscalização na apuração do levantamento quantitativo, como relatado, a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, sensível à busca da verdade material, oportunizou à Autuada a fazer prova da alegação, solicitando-a a apresentar as leituras da Memória da Fita Detalhe do ECF.

No entanto, ao invés do que foi pedido (leitura da Memória da Fita Detalhe do ECF), a Autuada apresentou os documentos: relatórios mensais das reduções diárias denominados “Leitura Memória Fiscal” dos meses de outubro e dezembro e Reduções Z e as Leituras X relativas ao mês de setembro (fls. 432/478).

Ocorre que esses documentos, ao contrário da Memória da Fita Detalhe, não discriminam quais os produtos e as quantidades correspondentes aos valores totalizados, impossibilitando, dessa forma, confrontar o resultado do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID com as informações trazidas.

Acrescenta-se, ainda, conforme observado pela Fiscalização, o livro Registro de Saídas, apresentado pela Autuada em mídia eletrônica (fls. 431), contém registros de notas fiscais e de cupons fiscais, cujas operações foram classificadas com CFOPs 5.656 e 5.403, respectivamente.

O primeiro refere-se especificamente à venda de combustível ou lubrificante adquirido ou recebido de terceiros destinado a consumidor ou usuário final; enquanto o segundo corresponde à venda de outras mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros em operação sujeita ao regime de substituição tributária.

Nos registros Sintegra transmitidos, referentes ao exercício de 2010, constam cadastrados 602 (seiscentos e dois) produtos comercializados pela Impugnante, incluindo os quatro combustíveis. Nessa relação, grande parte dos produtos são sujeitos ao regime de substituição tributária.

Dessa forma, impossível inferir que os valores constantes dos documentos apresentados pela Autuada são correspondentes aos 04 (quatro) produtos objetos do levantamento quantitativo, porque são comercializados inúmeros outros itens, inclusive sujeitos ao regime da substituição tributária.

Correta, portanto, a exigência remanescente da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante alega que a inclusão do Administrador da Cooperativa, como Coobrigado, no polo passivo da autuação é ilegal, em razão de não estar caracterizada nenhuma das hipóteses previstas no Código Tributário Nacional, em seu art. 135, inciso

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

III, uma vez que não foi apurado pela Fiscalização qualquer ato praticado com excesso de poderes ou infração à lei ou ao contrato social.

A inclusão do Coobrigado, Administrador da Cooperativa, no polo passivo da obrigação tributária, decorre do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN e do art. 21, §2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Código Tributário Nacional

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Lei nº 6.763/75

Art. 21- São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

(Grifou-se).

No caso dos autos não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária, e, sim, a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando da saída de mercadorias desacobertada de documentação fiscal.

Assim, responde o administrador, que efetivamente é quem participa das deliberações e dos negócios sociais da empresa, pois é de se esperar que o Diretor da Cooperativa tenha pleno conhecimento e poder de comando sobre toda a atividade da empresa.

Induvidoso, portanto, que o Coobrigado, administrador, que efetivamente participa das deliberações e dos negócios sociais da Cooperativa, tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as vendas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Correta, portanto, a inclusão no polo passivo da obrigação tributária do Diretor da Cooperativa autuada, com base no inciso III do art. 135 do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 358/375. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Andréia Fernandes da Mota e Fernando Luiz Saldanha.

Sala das Sessões, 17 de fevereiro de 2016.

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Revisor

José Luiz Drumond
Relator

D