

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.640/17/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000622952-91
Impugnação: 40.010142809-49
Impugnante: Auto Posto 2004 Ltda
IE: 518284791.01-44
Coobrigados: Maira de Oliveira Vilas Boas
CPF: 055.630.966-96
Patrícia Oliveira Vilas Boas
CPF: 060.078.736-25
Proc. S. Passivo: Mauro César Vilas Boas
Origem: DFT/Poços de Caldas

EMENTA

MERCADORIA - ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias sujeitas à substituição tributária (combustíveis) desacobertadas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02. Para as entradas e estoque de mercadorias desacobertadas, exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, e § 2º todos da Lei nº 6.763/75. Para as saídas desacobertadas, exigência apenas da Multa Isolada do art. 55, inciso II alínea “a” da Lei nº 6.763/75. No presente caso, correto valor da multa isolada aplicada pelo Fisco, tendo em vista ser inaplicável a limitação imposta pelo § 2º, do art. 55 da Lei nº 6.763/75 alterado pela Lei nº 22.549/17, uma vez caracterizado o dolo na conduta da Autuada.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a entrada, saída e estoque de mercadorias (combustíveis) desacobertadas de documentação fiscal, apurados mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), período de 01/01/11 a 31/12/12, sendo as irregularidades assim especificadas:

- Operações de Entrada de mercadorias (diesel, etanol) e saída de mercadoria (etanol e gasolina C), sem emissão de documentos fiscais no exercício de 2011.
- Estoque desacoberto de óleo diesel em dezembro de 2011.
- Entradas e saídas de mercadorias (etanol, óleo diesel e gasolina C) no exercício de 2012.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para as entradas e estoque desacobertos, exigências de ICMS/ST devido, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II e § 2º ambos da Lei nº 6.763/75.

Para as saídas desacobertas, exigência da Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Constam também da sujeição passiva das Sras. Maira de Oliveira Vilas Boas e Patrícia Oliveira Vilas Boas, sócias administradoras da empresa.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por sua representante legal, Impugnação às fls. 111/112, contra a qual a Fiscalização manifestou-se às fls. 198/202.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre a entrada, saída e estoque de mercadorias (combustíveis) desacobertas de documentação fiscal, apurados mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), considerando os valores dos PMPF (Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final) para cada combustível, no período de 01/01/11 a 31/12/12.

As análises foram feitas com base em documentos e registros da Escrituração Fiscal Digital da Contribuinte, e as informações das distribuidoras de combustíveis no Sistema de Captação e Auditoria dos Anexos de Combustíveis – SCANC (Convênio nº 110/07).

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

RICMS/02

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

(...)

II - levantamento quantitativo;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...)

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

I - antes de iniciada a contagem física 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 feita em (duas) vias, ficando uma em poder do Fisco e a outra em poder do intimado;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 física das mercadorias, que, 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;

Por meio da combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), verifica-se a ocorrência de possíveis irregularidades, utilizando a seguinte equação:

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

Tal roteiro tem por finalidade a conferência pela Fiscalização das operações de entradas e saídas de mercadorias, diariamente, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entradas e saídas, por produto, emitidas no respectivo período.

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 em quaisquer das duas formas apresentadas a seguir:

$$\text{"VENDAS (SAÍDAS) = ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS - ESTOQUE FINAL"}$$

$$\text{"ESTOQUE FINAL = ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS - VENDAS (SAÍDAS)"}$$

O resultado apurado decorre de aplicação matemática, representando, exatamente, toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente, não se tratando, portanto, de meras suposições.

Logo, é possível verificar, quando ocorre a emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que haja estoque suficiente para suprir tal saída naquele dia, neste caso, o levantamento informa que houve "saída sem estoque" (SSE), o que comprova a entrada de mercadoria desacoberta de documento fiscal.

Ressalta-se que a contestação ao levantamento quantitativo financeiro diário pode ser feita mediante indicação precisa dos erros detectados e/ou apresentação de novo levantamento, com evidências e justificativas, das diferenças encontradas, fazendo-se acompanhar, ainda, dos elementos de prova que sustentem as alegações feitas.

Os argumentos apresentados pela Impugnante e confrontados com a legislação que regula a matéria, não podem alterar o lançamento.

Cumpra destaque que o índice de 0,6% (seis décimos percentuais) previsto pela ANP diz respeito unicamente a perda/ganho de volume 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, conforme o art. 5º da Portaria DNC nº 26/92:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 5 - Independente de notificação do DNC, quando for constatada perda de estoque físico superior a 0,6% (seis décimos por cento) caberá ao Posto Revendedor proceder a apuração das causas e, se detectado vazamento para o meio ambiente, providenciar o reparo do(s) equipamento(s) correspondente(s).

Por intermédio da análise do livro Movimentação de Combustível – LMC, num período superior a 30 (trinta) dias, o total das sobras e dos ganhos, quando dentro da margem de 0,6% permitida pela ANP, devem ser equivalentes, com insignificante diferença entre si.

Não se trata, portanto, de referência percentual de uma perda padrão de combustível com previsão legal e há de se ressaltar que os percentuais de saídas de combustíveis desacobertadas de documentação fiscal, em relação às saídas com notas fiscais, no caso em análise, ainda superam o dito percentual de 0,6% (seis décimos percentuais).

Em relação às planilhas apresentadas na impugnação de fls. 124/137, observa-se que as quantidades vendidas, constantes na coluna nº 4, referentes ao levantamento da Autuada, coincidem com as quantidades do LEQFID objeto da autuação, coluna nº 10, o que denota a correção destes.

As divergências apresentadas no comparativo dessas planilhas referem-se aos Estoques inicial/final e às perdas/sobras considerados na planilha.

Da análise das folhas dos livros Movimentação de Combustível – LMC apresentadas na impugnação, observa-se que, no confronto do estoque escritural com o medido ao final do dia, a diferença entre eles, a título de perdas/sobras, é na maioria das vezes muito superior ao percentual estabelecido pelo art. 5º da Portaria DNC nº 26/92.

A Impugnante não trouxe qualquer argumento que pudesse invalidar ou alterar o lançamento fiscal, se valendo apenas do frágil argumento de que é autorizada uma perda de 0,6% (seis décimos percentuais) de toda a entrada. Essa argumentação não pode alterar em nada o trabalho fiscal.

Portanto, conforme cálculos constantes do levantamento quantitativo, o crédito tributário foi apurado de forma correta em cumprimento a legislação tributária.

Cumprir destacar que a técnica adotada pelo Fisco encontra respaldo não somente na legislação (art. 194, inciso II do RICMS/02), como também na lógica e nos cálculos simples e inteligíveis matemáticos elaborados pela Fiscalização, onde não se vislumbra nenhum artifício ou artimanha para se chegar à conclusão.

Por essas razões, para entrada e estoque desacobertados, corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas respectivamente no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III e art. 55, inciso II e § 2º, todos da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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 nos incisos II ou XVI do "caput" do art. 55, em se tratando de mercadoria ou prestação sujeita a substituição tributária.

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 desacompanhada 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:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

(...)

Efeitos de 1º/01/2012 a 30/06/2017

Redação dada pelo art. 8º e vigência estabelecida pelo art. 17, ambos da Lei nº 19.978, de 28/12/2011:

§ 2º - Nas hipóteses dos incisos II, IV, XVI e XXIX do caput, observado, no que couber, o disposto no § 3º deste artigo, a multa fica limitada a duas vezes e meia o valor do imposto incidente na operação ou prestação, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação ou da prestação, inclusive quando amparada por isenção ou não incidência. (Grifou-se

Cumprido destacar que com o advento da Lei nº 22.549/17 em 30 de junho de 2017, foi alterada a redação do § 2º do art. 55, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 55 (...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação, exceto nos casos de dolo, fraude ou simulação;
(Grifou-se)

Entretanto, no presente caso, correto valor da multa isolada aplicada pelo Fisco, tendo em vista ser inaplicável a limitação imposta pelo § 2º, do art. 55 da Lei nº 6.763/75 alterado pela Lei nº 22.549/17, uma vez caracterizado o dolo na conduta da Autuada.

Para as saídas desacobertadas exigência apenas da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6.763/75.

Por fim, foram incluídas no polo passivo da obrigação tributária, além da pessoa jurídica, as sócias-administradoras da empresa como Coobrigadas.

O art. 121, parágrafo único, inciso II do Código Tributário Nacional – CTN prevê que o responsável tributário é sujeito passivo da obrigação principal, cuja obrigação decorre de disposição expressa da lei, sem que tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador. E, o art. 124, inciso II do CTN, prescreve que "*são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei*". Essa norma possibilita que o ente tributante gradue a responsabilidade dos envolvidos.

Cumprе salientar que a solidariedade não é forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária, não é espécie de sujeição passiva indireta, é forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo.

As sócias-administradoras respondem pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, nos termos do inciso II do § 2º do art. 21 da Lei nº 6.763/75:

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

(...)

§ 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:

I - o mandatário, o preposto e o empregado;

II - O diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

A gestão e/ou administração dos sócios com infração à lei tributária surge concomitantemente à obrigação tributária.

A melhor doutrina é no sentido de que os administradores, mandatários, sócios-gerentes e diretores respondem pela obrigação tributária quando os seus atos contrários à lei, ao contrato social, estatutos forem prévios ou concomitantemente ao surgimento da obrigação tributária (que se dá pela realização do fato gerador).

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária.

Assim, correta a responsabilização tributária das sócias-administradoras.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu (Revisor) e Carlos Alberto Moreira Alves.

Sala das Sessões, 25 de julho de 2017.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Vander Francisco Costa
Relator

GRT