

Acórdão: 14.887/01/1.^a
Impugnação: 40.010101867-19
Impugnante: POSTO GAROUPA LTDA.
PTA/AI: 01.000136559-12
Inscrição Estadual: 629.416951.0038
Origem: AF/São João Nepomuceno
Rito: Ordinário

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – COMBUSTÍVEIS. Acusação fiscal de entradas de óleo diesel e gasolina desacobertas de documentação fiscal, apuradas através do confronto entre as saídas obtidas das leituras dos encerrantes e aquelas provenientes das contagens físicas de estoques. Constatado erro, relativamente à gasolina, na transcrição dos dados coletados quando das visitas fiscais e aqueles utilizados na demonstração da irregularidade. Aplicado o disposto no art. 112, II, do CTN, no tocante ao óleo diesel. Exigências fiscais canceladas.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – COMBUSTÍVEIS. Acusação fiscal de saídas de álcool desacobertas de documentação fiscal. Saídas apuradas não confrontadas com os documentos fiscais emitidos, tornando insubsistente a acusação fiscal. Exigência fiscal cancelada.

Lançamento improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Motivo da autuação:

Por meio de Levantamento Quantitativo de Mercadorias (combustíveis), desenvolvido para o período de 04/05/2000 a 28/07/2000, constatou-se Entradas de 92.420 litros de *óleo diesel*, no valor de R\$ 70.239,20, e de 1.868 litros de *gasolina*, no valor de R\$ 2.970,12, ambas desacobertas de documento fiscal, e Saídas de 3.739 litros de *álcool* também sem cobertura fiscal, no valor de R\$ 3.552,05.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DA IMPUGNAÇÃO

Inconformada com as exigências fiscais, a Autuada impugna, tempestivamente, o Auto de Infração (fls. 34/37).

Em preâmbulo, relata que, por desenvolver a atividade de "revenda de combustíveis", promove o controle das Entradas e Saídas de tais produtos através das notas fiscais correspondentes, bem como por meio do Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC).

Expõe, ainda, que, a partir da data de 04/05/2000, o Fisco efetuou o acompanhamento de suas atividades, tendo este se encerrado somente em 28/07/2000. Contudo, ao iniciar tal procedimento, com a leitura dos *encerrantes* das bombas de combustíveis, o Autuante transcreveu erroneamente a numeração do totalizador da Bomba n.º 10.950 (*óleo diesel*), o que resultou na diferença de "92.420 litros" tida como "Entrada desacobertada de documento fiscal", o que não reflete a sua realidade.

Para comprovar sua argumentação, anexa cópia dos registros lançados no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) em 04/05/2000, relativos ao produto *óleo diesel*, donde constata-se que o numeral inicial do *encerrante* em tal data é "0" (zero), e não "9" (nove), como apontado pelo Fisco.

Cita e transcreve, "in fine", um dos dispositivos legais infringidos e as correspondentes penalidades imputadas pelo Fisco - Artigos 29, 53 - Parágrafo Único, 55 - Inciso II e 56 - Inciso II, todos da Lei n.º 6.763/75.

Requer, em derradeiro, a procedência da impugnação, com o *cancelamento* do feito fiscal ou a *redução* nos valores do crédito tributário, em decorrência da alteração no enquadramento das penalidades aplicadas.

A Taxa de Expediente foi recolhida conforme DAE de fls. 45.

DA MANIFESTAÇÃO FISCAL

O Fisco, em manifestação de fls. 56/57, refuta as alegações da defesa.

Alega que o dito levantamento não merece ser cancelado, pois foi realizado com lisura e em perfeita obediência à legislação pertinente.

Explica que o Auto de Infração em tela originou-se do desenvolvimento da técnica de "Levantamento Quantitativo por Espécie de Mercadoria" (LQEM), com a apuração das quantidades vendidas pela fórmula "*Vendas = Estoque Inicial + Entradas - Estoque Final*", e a adoção dos seguintes procedimentos, nas datas em que foram realizadas as duas "visitas" (dias 04/05/2000 e 28/07/2000):

- duas contagens físicas (medição) dos volumes dos tanques de combustíveis;
- leituras dos Totalizadores de Volumes das Bombas (*encerrantes*);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- totalização das Entradas de combustíveis ocorridas no intervalo fiscalizado, através das notas fiscais correspondentes.

Discorda da alegação da Impugnante de ter havido "erro" na leitura do *encerrante* de um bico da Bomba de *óleo diesel* n.º 10.950, efetuada no dia 04/05/2000, pois todas as "contagens de estoque" e as "leituras das bombas" foram acompanhadas por funcionário da empresa e reconhecidas pelo contribuinte.

E, continuando, diz que, se a leitura de Abertura do *encerrante* de tal Bomba, consignada no LMC (fls. 42), corresponde à numeração "083.804", e o Fisco a considerou como equivalente ao número "283.653", tal incorreção não se restringiria, apenas, ao numeral inicial, mas, também, aos três dígitos finais da mesma.

Encerra seu contraditório, concluindo que, prevalecendo a leitura do LMC "083.804", como pretende a Contestante, e tendo havido, de fato, erro na leitura do primeiro algarismo do *encerrante*, a numeração correta seria, então, de "083.653", o que denotaria a aberração de "totalização negativa" para a movimentação de combustível em tal Bomba ("menos 151 litros de *óleo diesel*").

Requer, ao final, a manutenção integral do feito fiscal.

DA INSTRUÇÃO PROCESSUAL

Do defeito de representação apontado pela AF/II/Juiz de Fora

Após a interposição da peça impugnatória, a unidade fazendária de Juiz de Fora, em estrita observância ao disposto no Artigo 96, Parágrafo Único, da CLTA/MG, promoveu "intimação" ao sujeito passivo (fls. 47), no intuito da comprovação da *legitimidade* de representação do(a) signatário(a) do referido instrumento recursal.

Em atendimento à tal inquirição, compareceu a Autuada, juntando aos autos cópia do "*Contrato Social*" e da "*6ª Alteração Contratual*" de sua sociedade (fls. 49/52), consignando atribuição de "gerência exclusiva" de tal empresa, desde a data de 17/12/1999, para a sócia "Neusa Barbosa Nicodemos de Mendonça" (fls. 49), a qual figura como subscritora tanto na peça defensiva (fls. 37), quanto no Termo de Início da Ação Fiscal (fls. 02) e no Auto de Infração (fls. 04).

DO DESPACHO INTERLOCUTÓRIO

Face à alegação da Defendente de "erro", por parte do Fisco, na leitura do *encerrante* de determinada Bomba de *óleo diesel*, em relação à numeração lançada no livro fiscal próprio, promovemos *interlocutório* ao contribuinte (fls. 59), solicitando-lhe a juntada de cópia do Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), contemplando os períodos abrangidos pelo aludido levantamento, a saber:

- no caso dos produtos *gasolina* e *álcool*, os registros promovidos nas datas das "diligências fiscais" e nos dias imediatamente anteriores e posteriores à estas (03, 04 e 05 de maio, e 27, 28 e 29 de julho de 2000);
- para o *óleo diesel*, os registros relativos ao intervalo de 01/05 a 31/07/2000.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em resposta à tal intimação, foram anexadas aos autos *cópias reprográficas autenticadas* dos referidos lançamentos do LMC (fls. 63/166), tendo sido dada "vista" ao Autuante (fls. 168), nos termos do Artigo 113, *Caput*, da CLTA/MG, que não proferiu qualquer pronunciamento sobre tais documentos.

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 169/145, opina pela procedência parcial do Lançamento.

DECISÃO

Decorre a ação fiscal em berlinda da constatação de "Entradas/Saídas" de mercadorias desacobertadas de documento fiscal, apuradas mediante o desenvolvimento de "Levantamento Quantitativo" de movimentação de combustíveis.

Tal procedimento consistiu na obtenção do volume de "*Saídas Reais*" (diferença entre as leituras dos *encerrantes* das bombas de abastecimento, promovidas nos dias 04/05 e 28/07/2000), e o seu confronto com o total de "*Saídas/Estoques*" (Estoque Inicial, medido nos tanques no 1º dia, adicionado às "Entradas" e às "Aferições de 20 litros/dia por Bico/Bomba", deduzido do Estoque Final, medido nos tanques no último dia).

A Impugnante contesta a leitura do *encerrante* promovida pelo Autuante em 04/05/2000, envolvendo a Bomba de *óleo diesel* n.º 10.950 (fls. 25), sob a égide de que houve "incorrecção" em sua anotação no documento que formalizou a "diligência fiscal" – n.º 983.653, ao invés do n.º 083.653.

Por sua vez, repudia o Fisco tal assertiva, alegando que a numeração "083.653", citada pela Contestante, não condiz com aquela escriturada em seu Livro de Movimentação de Combustíveis (leitura de Abertura do dia 04/05/2000 – n.º 083.804 - fls. 42), denotando-se, com isso, a "aberração" de uma "totalização negativa" de 151 litros em tal bomba.

Não obstante o referido levantamento constituir-se em técnica fiscal idônea, prevista no Artigo 194, Inciso II, Parte Geral, do RICMS/96, mister se faz algumas considerações a respeito da controvérsia então estabelecida.

Como etapa do trabalho fiscal em apreço, procedeu o Fisco a duas "visitas" no estabelecimento da Autuada, nos dias 04/05 e 28/07/2000 (fls. 25/26), ocasiões em que foram efetuadas "leituras dos *encerrantes* das bombas de abastecimento de combustíveis" e "medições dos volumes dos tanques de armazenamento", providências estas sob o acompanhamento, na primeira, de um "preposto" não identificado (funcionário da empresa), e, na segunda, do "Sr. Tarcísio Nicodemos de Mendonça", componente cotista da dita sociedade.

Apesar da lisura em que se pautaram tais procedimentos, não se pode negar a possibilidade de ter havido, de fato, equívoco na anotação da leitura do *encerrante* apontada pela Defendente (Bomba/Óleo Diesel n.º 10.950 - dia 04/05/2000).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com o fito de dirimir o impasse surgido, a Auditoria Fiscal exarou despacho *interlocutório* (fl. 59), que resultou na anexação dos documentos de fls. 63/166, referentes aos registros, no LMC, dos dias 03, 04 e 05 de maio, e dias 27, 28 e 29 de julho de 2000, para os produtos *gasolina* e *álcool*, e do intervalo de 01/05 a 31/07/2000, para o *óleo diesel*.

Comparando-se os lançamentos promovidos no dito LMC com as "leituras" e "medições" realizadas pelo Autuante, consignadas nos documentos pertinentes às citadas "diligências fiscais" (fls. 25/26), depara-se com as seguintes situações:

Tipo	Bomba N.º	Leitura dos Encerrantes (N.º)				Medição do Volume dos Tanques (litros)			
		Data	Fisco (1)	LMC (2)	Confronto (1/2)	Data	Fisco (3)	LMC (4)	Confronto (3/4)
G	11.763	04/05	215.607	207.176 a 207.501	Incompatível	04/05	10.650 (S/E)	Ab = 9.328	Incompatível
		28/07	268.480	268.456 a 268.900	Compatível			Fec = 8.915	
	11.810	04/05	639.036	590.383 a 590.540	Incompatível	28/07	13.433 (S/E)	Ab = 13.839	Compatível
		28/07	688.648	633.046 a 633.914	Incompatível			Fec = 12.563	

Tipo	Bomba N.º	Leitura dos Encerrantes (N.º)				Medição do Volume dos Tanques (litros)			
		Data	Fisco (1)	LMC (2)	Confronto (1/2)	Data	Fisco (3)	LMC (4)	Confronto (3/4)
A	12.032	04/05	760.435	759.488 a 759.576	Incompatível	04/05	8.291	Ab = 8.291	Idêntica
		28/07	788.010	787.961 a 788.362	Compatível			-----	
	11.671	04/05	623.668	611.461 a 611.584	Incompatível	28/07	8.707	Ab = 9.431	Incompatível
		28/07	640.338	630.474 a 630.727	Incompatível			Fec = 8.811	
OD	10.798	04/05	381.998	352.991 a 354.241	Incompatível	04/05	9.739	Ab = 9.739	Idêntica
		28/07	445.089	419.190 a 419.971	Incompatível			-----	
	10.950	04/05	983.653	083.804 a 084.179	Incompatível	28/07	14.294 (S/E)	Ab = 9.739	Incompatível
		28/07	141.827	141.729 a 142.205	Compatível			Fec = 8.499	

* **OBS:** "G" = Gasolina; "A" = Álcool; "OD" = Óleo Diesel; "Ab" = Abertura; "Fec" = Fechamento; "S/E" = Sem Entradas.

De tal análise, depreende-se que a maior parte dos lançamentos efetuados no LMC, nos dias 04 de maio e 28 de julho de 2000, para os produtos *gasolina*, *álcool* e *óleo diesel*, não condizem com as "leituras" dos *encerrantes* das bombas e as "medições" dos tanques de combustíveis, promovidas pelo Fisco em tais datas.

No entanto, isto, por si só, não invalida os registros consignados no dito livro fiscal, haja vista este encontrar-se escriturado nos moldes do Artigo 160, § 9º, Parte Geral, do RICMS/96, c/c Portaria n.º 26, de 13/11/92, expedida pelo antigo "Departamento Nacional de Combustíveis" (DNC), do Ministério das Minas e Energia (cópia anexa), constituindo-se tal LMC em instrumento de *prova material* trazida aos autos pela Contestante, não refutada pelo Fisco.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, há de se considerar que o citado LMC esteve em poder do Autuante, quando do início da ação fiscal em tela (TIAF n.º 107.439 - fl. 02), que, naquela oportunidade, e mesmo após a juntada, pela Impugnante, de cópias de parte dos registros lançados em tal livro fiscal (relativos ao período fiscalizado - fls. 63/166), não exprimiu qualquer manifestação acerca do assunto.

Além de tais circunstâncias, necessário se faz trazer à colação outros elementos que devem ser utilizados como balizadores na apreciação da lide, quais sejam:

- o estabelecimento da Autuada encontra-se localizado na área central da "zona urbana" da cidade de São João Nepomuceno. Sua clientela restringe-se, basicamente, a "veículos automotores de passeio e utilitários de pequeno porte", dada a dificuldade de trânsito de "veículos de grande porte" (caminhões).
- tal município possui uma população aproximada de, apenas, 23.714 habitantes, e uma frota de veículos nele registrados de, somente, 4.343 unidades (Fonte - DIEF/SRE e Censo/IBGE - Dez/2000).

Assim, mostra-se coerente com as referidas características o volume de vendas dos combustíveis *gasolina* e *álcool* ("automóveis comuns"), apurados pelo Fisco para o intervalo fiscalizado (04/05 a 28/07/2000), que representam, em média, a seguinte movimentação mínima diária de veículos (sem considerar os abastecimentos com enchimento parcial do tanque de combustível):

- Gasolina - fls. 06: 107.485 litros / tanque de 50 lts. por veículo / 85 dias = 25 veículos por dia;
- Álcool - fls. 08: 44.245 litros / tanque de 50 lts. por veículo / 85 dias = 10 Veículos por dia.

Já para o produto *óleo diesel* ("utilitários de pequeno porte"), tem-se duas situações a se examinar, sendo a segunda mais compatível com a realidade do contribuinte:

- Leitura do encerrante pelo Fisco - fls. 10: 221.265 litros / tanque de 80 lts. por veículo / 85 dias = 32 Veículos por dia;
- Leitura do encerrante pela Autuada - fls. 34: 121.265 litros / tanque de 80 lts. por veículo / 85 dias = 18 Veículos por dia.

No que tange às "Saídas Reais" de combustíveis, obtidas pelo Fisco mediante as diferenças entre as leituras dos *encerrantes* dos dois Bicos de cada Bomba, tem-se que estas apresentam valores próximos entre si - Gasolina: Bico n.º 11.763 = 52.873 lts.; Bico n.º 11.810 = 54.612 lts. (fls. 06) / Álcool: Bico n.º 12.032 = 27.575 lts.; Bico n.º 11.671 = 16.670 lts. (fls. 08), à exceção do produto Óleo Diesel, cujas "quantidades" apuradas são bastante discrepantes - Bico n.º 10.798 = 63.091 lts.; Bico n.º 10.950 = 158.174 lts. (se considerada a leitura do *encerrante* como "083.653", tal volume diminui para "58.174 litros" - fl. 10).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Merece destaque, também, o "equivoco" cometido pelo Autuante no cálculo das "Entradas desacobertas de 1.868 litros de gasolina".

Pela leitura do *encerrante* do Bico/Bomba n.º 11.810, realizada em 04/05/2000 (fl. 25), foi anotada a numeração "**639.036**", a qual foi erroneamente transcrita para a planilha do Levantamento Quantitativo sob o n.º **634.036** (fl. 06), propiciando uma elevação de 5.000 litros no volume total de saídas então obtido, e, conseqüentemente, na quantidade que compõe o supradito ilícito fiscal.

Por todas as retromencionadas explanações, e considerando-se que a circunstância da dúvida milita em favor do contribuinte, invoca-se, aqui, a aplicação do velho brocardo *in dubio pro reo*, disciplinado no Artigo 112, Inciso II, do CTN, de forma a se considerar a leitura do *encerrante* do Bico/Bomba - *Óleo Diesel* – n.º 10.950 (dia 04/05/2000) como sendo "**083.653**" (fls. 10 e 25).

Efetuando-se as devidas correções no feito fiscal, face aos argumentos acima apresentados e utilizando-se a mesma metodologia adotada pelo Fisco (fls. 06, 08 e 10), ter-se-ia os seguintes resultados:

Tipo	Bico/Bomba	04/05/00	28/07/00	Total / Saídas pelo Encerrante	Total / Vendas	Saídas sem NF
ÓLEO DIESEL	10.798	381.998	445.089	63.091,00	-----	-----
	10.950	083.653	141.827	58.174,00	-----	-----
TOTAL	-----	-----	-----	121.265,00	128.845,00	7.580,00
GASOLINA	11.763	215.607	268.480	52.873,00	-----	-----
	11.810	639.036	688.648	49.612,00	-----	-----
TOTAL	-----	-----	-----	102.485,00	105.617,00	3.132,00
ÁLCOOL	12.032	760.435	788.010	27.575	-----	-----
	11.671	623.668	640.338	16.670	-----	-----
TOTAL	-----	-----	-----	44.245,00	47.984,00	3.739,00

Como se observa da planilha acima, reitere-se, elaborada com a mesma metodologia adotada pelo Fisco, restaria configurada, exclusivamente, saída de combustíveis desacoberta de documentação fiscal, que, a princípio, tornaria legítima a exigência da multa isolada prevista no art. 55, II, da Lei 6763/75.

Entretanto, vale ressaltar que o feito fiscal, considerados os resultados acima demonstrados, se ratificados, seria parcialmente modificado, caracterizando uma inovação, pois as exigências fiscais, relativamente à gasolina e ao óleo diesel, referem-se a "entradas" desacobertas de documentação fiscal.

A Impugnante não tem conhecimento sobre qualquer acusação fiscal de saídas de gasolina e óleo diesel desacobertas de documentação fiscal.

Noutro enfoque, acrescente-se que os números confrontados na planilha acima, bem como nos demonstrativos de fls. 06, 08 e 10, referem-se a saídas obtidas através dos encerrantes das bombas abastecedoras (saídas através dos bicos) e as saídas físicas apuradas através das contagens de estoques (saídas dos tanques).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Não consta dos autos relação das notas fiscais relativas às vendas de combustíveis ou a totalização, em litros e por combustível, das notas emitidas.

Portanto, não há prova nos autos de que os resultados obtidos reflitam saídas desacobertas de documentação fiscal.

Desse modo, também neste tópico, o feito fiscal revela-se insubsistente.

Diante do exposto, ACORDA a 1.^a Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar improcedente o Lançamento, cancelando-se as exigências fiscais. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Francisco Maurício Barbosa Simões e Luciana Mundim de Mattos Paixão.

Sala das Sessões, 30/05/01.

José Luiz Ricardo
Presidente

José Eymard Costa
Relator

CC/MG