

Acórdão: 16.961/05/3^a Rito: Ordinário
Impugnação: 40.010113159-97
Impugnante: José Aparecido Vechiato
Proc. S. Passivo: Hugo Batista da Silva
PTA/AI: 01.000145755-48
Inscr. Estadual: 518.162326.00-80
Origem: DF/Poços de Caldas

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – COMBUSTÍVEL – ENTRADA DESACOBERTADA – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS/ST. Constatado entradas de gasolina desacobertas de documentos fiscais, apuradas através de levantamento quantitativo e de notas fiscais declaradas inidôneas. Exigência de ICMS, Multa de Revalidação (majorada em 100%) e Multa Isolada prevista nos incisos II e XXII do artigo 55 da Lei n.º 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para adequar a Multa Revalidação ao percentual de 50% (cinquenta por cento), relativamente às operações realizadas antes de 1º de novembro de 2003 e 100% (cem por cento), relativamente às operações realizadas após esta data, face a vigência do § 2º, item III, do artigo 56 da Lei n.º 6.763/75. Foi também adequada a Multa Isolada, majorada em 50% (cinquenta por cento) em virtude de reincidência prevista no § 7º, do artigo 53, da mesma lei. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a imputação fiscal de:

- entrada de combustível (gasolina) desacoberta de documento fiscal, nos exercícios de 2003 e 2004;
- aquisição de combustíveis efetuadas através de notas fiscais declaradas inidôneas, bem como de notas fiscais emitidas por contribuinte com inscrição bloqueada, sem comprovação do recolhimento do imposto através de GNRE conforme determina a legislação.

Pelo lançamento consubstanciado no Auto de Infração em análise exige-se ICMS, Multas de Revalidação e Isolada, bem como o agravamento da penalidade nos termos do artigo 53, § 7º, da Lei n.º 6.763/75, por ter sido constatada a reincidência na prática de mesma infração.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação à fl. 900, aos seguintes argumentos:

- o Posto Fiscal recolhe uma via do documento que acoberta o transporte e deveria avisar o contribuinte acerca de qualquer irregularidade, pois os contribuintes não possuem meios para fazê-lo;

- a falta de publicidade e informação por parte do Fisco é a causa dos valores astronômicos exigidos no Auto de Infração;

- não pode ser aceito o preço médio do litro do combustível utilizado no levantamento, pois o preço praticado, facilmente verificável nas notas fiscais de saída, é bem inferior;

- está havendo inversão de responsabilidades sendo que as penalidades devem ser exigidas dos verdadeiros responsáveis.

Requer, ao final, a procedência da Impugnação.

O Fisco, em manifestação de fls. 907/913, refuta as alegações da defesa, alegando em síntese:

- a Fazenda e o Fisco estão sempre à disposição dos contribuintes para esclarecimentos e orientações;

- ao contrário do que alega o Autuado, as notas fiscais objeto da autuação não tem carimbo de Posto de Fiscalização;

- a base de cálculo do ICMS/ST, nas operações com combustíveis, é legalmente determinada, conforme dispõe o artigo 363 do Anexo IX, do RICMS/02;

- reproduz os Atos COTEPE que divulgaram os preços utilizados como base de cálculo no Auto de Infração;

- nos termos da legislação tributária o imposto pago por substituição tributária é definitivo, de forma que o preço efetivamente praticado nas vendas é irrelevante na determinação do valor a ser utilizado como base de cálculo;

- a responsabilidade do posto revendedor varejista pelo pagamento do ICMS/ST está expressa no artigo 29, § 1º, do RICMS/02.

Requer a procedência do lançamento.

A Auditoria Fiscal determina a realização da Diligência de fl. 916, que resulta na manifestação do Fisco à fl. 917 e na re-ratificação do Auto de Infração, conforme demonstrado às fl. 918 e na juntada de documentos de fls. 919/920.

O Impugnante foi regularmente intimado, abrindo-se vistas dos autos, conforme documento de fls. 922/923, no entanto não mais se manifestou.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Auditoria Fiscal, em parecer de fls. 925 a 932, opina pela procedência parcial do lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco, demonstrada à fl. 918.

DECISÃO

Versa o lançamento em análise sobre as seguintes exigências e imputações fiscais:

- Exigência de ICMS/ST, Multas de Revalidação e Isolada em face de entradas de combustível (gasolina) desacobertas de documentos fiscais, nos exercícios de 2003 e 2004;

- Exigência de ICMS/ST e Multa de Revalidação, relativos a aquisições de combustíveis realizadas através de notas fiscais declaradas inidôneas, bem como de notas fiscais emitidas por contribuinte com inscrição bloqueada, sem comprovação do recolhimento do imposto através de GNRE conforme determina a legislação;

- Exigência do agravamento da penalidade nos termos do artigo 53, § 7º, da Lei n.º 6.763/75, por ter sido constatado a reincidência do ora Impugnante na prática de mesma infração.

Inicialmente temos que o trabalho realizado para apuração da entrada de combustíveis (gasolina) desacobertos de documento fiscal foi o Levantamento Quantitativo.

Referido Levantamento foi realizado em períodos diferentes, em função da leitura dos encerrantes das bombas, realizadas nas datas de 27 de janeiro de 2003, 14 de agosto de 2003 e 10 de fevereiro de 2004. Foi também feita contagem física do estoque existente nos tanques em cada uma destas oportunidades, conforme descrição dos trabalhos efetuados contida no Relatório Fiscal anexo ao Auto de Infração (fls. 08/18), o qual, ressalte-se pela importância, consta do presente Processo desde de sua formação, sendo possível concluir que o Impugnante dele tem ciência.

A partir de tais trabalhos foi feita a comparação entre a leitura dos encerrantes no início e no final de cada período. Esta comparação indicou a quantidade (em litros) de combustível que efetivamente saiu das bombas. De posse deste dado, o Fisco considerou a fórmula $EI - \text{saídas} + EF$ para apurar a quantidade de mercadoria que efetivamente entrou no estabelecimento em cada um dos períodos, que foi, por sua vez, comparada às quantidades constantes das Notas Fiscais de entrada registradas no Livro Registro de Entrada do Impugnante.

Cumprе destacar que todos os cálculos acima mencionados estão demonstrados nos quadros elaborados pelo Fisco às fls. 09 c/c 267 dos autos, os quais evidenciam as diferenças apuradas, que atestam a entrada de combustíveis desacobertos de documento fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observe-se ainda que se encontra anexada às fls. 262/266 planilha contendo a relação de todas as Notas Fiscais de Entrada consideradas no levantamento, bem como cópias do Livro Registro de Entradas onde as mesmas foram registradas às fls. 235/260.

Acrescente-se que às fls. 270/272, foram anexados os documentos que atestam a medição dos estoques contidos nos tanques e a leitura das bombas, nas datas já mencionadas.

Por todos estes elementos, os quais o ora Impugnante teve oportunidade de analisar, verifica-se que a infração encontra-se caracterizada nos autos. Da análise da peça de defesa apresentada verifica-se que o Defendente não questionou diretamente tal levantamento, não tendo apontado qualquer erro ou irregularidade nos dados apurados. Assim, temos por corretas as exigências fiscais.

Por outro lado, tratando-se de entrada desacoberta de documento fiscal de mercadorias sujeitas a Substituição Tributária, temos as exigências de ICMS e Multa de Revalidação, nos termos do disposto no artigo 29, § 1º, do RICMS/02, que atribui ao estabelecimento varejista a responsabilidade pelo recolhimento da parcela de imposto devido ao Estado mineiro, no caso de receber mercadorias sujeitas a Substituição Tributária sem a devida retenção.

Um ponto deve ser de pronto verificado. Originalmente o Fisco aplicou o percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre o valor do imposto devido, a título de multa de revalidação, conforme demonstrado na planilha de fl. 18.

No entanto, solicitado a esclarecer este procedimento, conforme acertado despacho de fl. 916 da Auditoria Fiscal que com extrema acuidade detectou a questão, o Fisco reformulou o crédito tributário, considerando que a aplicação da Multa de Revalidação em dobro (100%) com fulcro no artigo 56, § 2º, inciso III, da Lei n.º 6.763/75, somente é possível a partir da vigência do dito dispositivo, ou seja, a partir de 1º de novembro de 2003.

O próprio Fisco considerou também que o agravamento da penalidade por reincidência restringe-se às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, conforme previsto no § 7º do artigo 53, todos do mesmo diploma legal (portanto, às multas isoladas).

A partir de tais constatações houve a reformulação do crédito tributário, demonstrada à fl. 918, sendo que a exigência da Multa de Revalidação relativa ao ICMS devido pelas entradas desacobertas passou a ser de 50% (cinquenta por cento), nos termos da legislação.

Diante destes fatos temos por correta a aplicação da Multa Isolada prevista no inciso XXII do artigo 55 da Lei n.º 6.763/75, vigente à época dos fatos, *in verbis*:

"Efeitos a partir de 1º/11/2003 - Revogado pelo art. 43, I, "j" e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/2003

XXII -

Efeitos a partir de 01/01/94 - Acrescido pelo art. 2º e vigência estabelecida pelo art. 9º, ambos da Lei nº 11.363/93.

"XXII - por dar entrada a mercadoria desacoberta de documento fiscal, 20% (vinte por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 10% (dez por cento), na hipótese de a saída ter sido acoberta com documento fiscal e o imposto regularmente recolhido."

Deve ser destacado que o referido inciso foi revogado a partir de 1º de novembro de 2003, no entanto, o legislador não deixou de considerar como infração, passível de penalidade específica, a prática de promover entradas de mercadorias desacobertas. Esta conclusão fica clara quando se verifica que inclusive a punição para este procedimento tornou-se mais severa, passando a ser prevista no inciso II do mesmo artigo 55, no percentual de 40% (quarenta por cento). Para deixar consolidado este posicionamento passamos a transcrever o citado dispositivo legal:

"Efeitos a partir de 1º/11/2003 - Redação dada pelo art. 28 e vigência estabelecida pelo art. 42, I, ambos da Lei 14.699/2003.

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacoberta 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:"

Estudando-se especificamente os presentes autos, verifica-se no entanto, que a alteração na legislação ocorreu dentro do segundo período em que foi efetuado o Levantamento Quantitativo, qual seja, 14 de agosto de 2003 e 10 de fevereiro de 2004). Esta conclusão é lastreada na impossibilidade de se precisar as datas em que ocorreram as entradas desacobertas (que somam, no período, 214.302,40 litros), correto está o Fisco em aplicar à totalidade das entradas desacobertas o percentual de 20% (vinte por cento), previsto no inciso XXII, por ser mais benéfico ao contribuinte.

A reincidência na prática de mesma infração (entrada desacoberta) penalizada conforme artigo 55, inciso XXII, da Lei n.º 6.763/75, está devidamente caracterizada, conforme telas SICAF anexadas às fls. 919/920, relativamente ao Processo Tributário Administrativo n.º 01.000141680.80, inscrito em dívida ativa. Desta forma, correta a majoração em 50% (cinquenta por cento) da Multa Isolada aplicada pelo Fisco, conforme demonstrado à fl. 918, na reformulação do crédito tributário.

Neste ponto é importante frisar que o Impugnante foi regularmente intimado da reformulação procedida pelo Fisco, bem como da possibilidade de ter acesso aos autos para vistas, conforme documento de fls. 922/923, no entanto não mais se manifestou.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Auto de Infração exige, ainda, ICMS/ST e Multa de Revalidação relativos a aquisições de combustíveis através de notas fiscais declaradas inidôneas, bem como de notas fiscais emitidas por contribuinte com inscrição bloqueada, sem comprovação do recolhimento do imposto através de GNRE conforme determina a legislação.

A relação das notas fiscais objeto da autuação está detalhada, por emitente, no Relatório Fiscal de fls. 08/18, bem como a apuração da base de cálculo e do crédito tributário exigido.

No mesmo Relatório Fiscal encontram-se detalhados os motivos da inidoneidade das notas fiscais da “Distribuidora de Petróleo Montes Claros Ltda.” e da “American Oil do Brasil Ltda.”. Estão também discriminados os documentos que comprovam as ocorrências (cópias de notas fiscais, ofícios, declarações das empresas emitentes, cópias de (supostas) guias de recolhimento), bem como o Comunicado publicado pela AF/2º Nível/Poços de Caldas considerando os documentos inidôneos. Toda a documentação encontra-se anexada aos autos, às fls. 273/881 e 894/898.

Consta, ainda, do Relatório Fiscal, que a empresa “Distribuidora Glória de Combustíveis Ltda.” encontrava-se bloqueada desde 25 de março de 2002, portanto as remessas acobertadas pelas notas fiscais de sua emissão deveriam ter sido efetuadas com o recolhimento do imposto devido por substituição tributária pago antecipadamente, nos termos do artigo 374 do Anexo IX do RICMS/02, o que não ocorreu. As telas SICAF comprovando a situação cadastral irregular do remetente encontram-se às fls. 883/892.

O Fisco verificou no sistema SICAF da Secretaria da Fazenda se porventura havia registros de recolhimentos de ICMS que pudessem ser relacionados com as notas fiscais em questão. No entanto, não foi verificado qualquer recolhimento em que pudesse ser feita a perfeita vinculação.

O Impugnante não alcançou demonstrar que os valores exigidos foram pagos, como as normas de regência do ICMS prescrevem.

Assim, entendemos corretas a exigência de ICMS/ST e a correspondente Multa de Revalidação devidos pelas aquisições de combustíveis através de documentos fiscais emitidos em desacordo com a legislação.

Às mercadorias acompanhadas de documentos fiscais falsos e inidôneos devem ser aplicadas as mesmas regras relativas ao desacobertamento total de notas fiscais, a teor do disposto no artigo 149 inciso I do RICMS/MG:

“Art. 149 - Considera-se desacobertada, para todos os efeitos, a prestação de serviço ou a movimentação de mercadoria:

I - com documento fiscal falso ou inidôneo;

.....”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desta forma, temos que o recebimento de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, quando o documento que acompanha a operação for considerado falso ou inidôneo, terá a retenção e o recolhimento do imposto incidente prejudicado.

Existe a possibilidade do contribuinte comprovar que, apesar da impropriedade do documento fiscal, o imposto teria sido regularmente retido e recolhido. Tal, no entanto, não se evidencia dos presentes autos.

Não recolhido o imposto as normas mineiras garantem ao Estado a possibilidade de acionar a responsabilidade atribuída ao adquirente varejista pela falta de retenção e de recolhimento, por parte do remetente, do imposto devido por substituição tributária.

Tal regra acerca da responsabilidade encontra-se alicerçada no artigo 29, § 1.º, do RICMS/02, que impõe ao varejista a obrigatoriedade pelo recolhimento do débito não satisfeito, nos prazos estipulados pela legislação tributária e ainda no disposto no artigo 362 do Anexo IX do mesmo diploma legal, a saber:

“Art. 362 - O adquirente dos produtos de que tratam os artigos anteriores deste Capítulo, ressalvadas as hipóteses neles previstas, sem retenção do imposto por substituição tributária, no todo ou em parte, ainda que desobrigado o remetente, fica responsável pela referida retenção.

§ 1º - Na hipótese prevista no *caput* deste artigo, tratando-se de operação interestadual, o imposto deverá ser recolhido no Posto de Fiscalização de fronteira ou, na falta deste, no primeiro Município mineiro por onde transitar a mercadoria, ficando facultado o recolhimento antecipado mediante Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE).

§ 2º - Quando a entrada da mercadoria no território mineiro ocorrer em dia ou horário em que não houver expediente bancário e o imposto não houver sido recolhido antecipadamente, não existindo Posto de Fiscalização de fronteira por onde transitar a mercadoria, o recolhimento será efetuado no 1º (primeiro) dia útil subsequente ao da sua entrada no estabelecimento do destinatário.”

Repita-se pela importância que a Multa de Revalidação inicialmente exigida, calculada no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), foi também objeto de reformulação, juntamente com a Multa de Revalidação relativa ao imposto devido pelas entradas desacobertadas, conforme demonstrativo de fl. 918.

Relativamente ao imposto devido pelas aquisições realizadas através das notas fiscais emitidas antes de 1º de novembro de 2003, a Multa de Revalidação foi

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

calculada no percentual de 50% (cinquenta por cento), conforme artigo 56, inciso II, da Lei n.º 6.763/75.

Em relação ao imposto devido pelas aquisições realizadas através de notas fiscais inidôneas, emitidas após esta data, a Multa de Revalidação foi calculada em dobro, ou seja, ao percentual de 100% (cem por cento), tendo em vista a vigência do § 2º, item III, do mesmo artigo 56, uma vez que receber mercadoria acompanhada de nota fiscal inidônea configura recebimento de mercadoria desacoberta de documento fiscal.

Para deixar clara esta situação passamos a transcrever o dispositivo legal citado, *in verbis*:

"Efeitos a partir de 1º/11/2003 - Redação dada pelo art. 29 e vigência estabelecida pelo art. 42. I, ambos da Lei 14.699/2003.

Art. 56 -

.....
§ 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."

O Impugnante questiona também a base de cálculo utilizada na apuração do crédito tributário.

Nesta linha, temos que a base de cálculo do imposto devido por substituição tributária nas operações com combustíveis é determinada pelo artigo 363 do Anexo IX do RICMS/02, então vigente.

O § 9º do artigo mencionado prevê a adoção como base de cálculo para a substituição tributária do valor de referência estabelecido para o produto neste Estado, que é representado pelo PMPF - Preço Médio Ponderado a consumidor final praticado no Estado, apurado nos termos do Convênio ICMS n.º 70/97, divulgado por ato da Comissão Técnica Permanente do ICMS, publicado no Diário Oficial da União.

O Fisco demonstrou no Relatório Fiscal de fls. 08/18 o cálculo efetuado, discriminando especificamente os Atos COTEPE vigentes nos períodos de referência, portanto a apuração do crédito tributário foi efetuada nos estritos termos da legislação de regência.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O imposto pago por substituição tributária é definitivo, conforme dispõe o artigo 34 do RICMS/MG, sendo que no caso em tela foi adotado o preço estabelecido nas normas estaduais.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco à fl. 918. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros José Eymard Costa e Luiz Fernando Castro Trópia.

Sala das Sessões, 11/05/05.

Aparecida Gontijo Sampaio
Presidente/Revisora

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora

LMMP/EJ