

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	19.171/09/3ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000152815-64	
Impugnação:	40.010118307-94	
Impugnante:	TRR - Transportador Revendedor Retalhista Rio Doce Ltda.	
	IE: 277703111.00-19	
Proc. S. Passivo:	Wallace Eller Miranda	
Origem:	DF/Governador Valadares	

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – ÓLEO DIESEL – CANCELAMENTO IRREGULAR DE NOTA FISCAL - ENTREGA DE MERCADORIA SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL. Acusação fiscal de entrega de mercadoria sem emissão de documento fiscal, em decorrência de cancelamento irregular de notas fiscais. Exigência de Multa Isolada capitulada no art. 55, II, “a”, da Lei nº 6763/75. As provas carreadas pelo Fisco demonstram o acerto parcial do lançamento, devendo ser consideradas como corretamente canceladas as notas fiscais quando identificado o faturamento em período subsequente, com os mesmos lacres lançados nas novas notas fiscais, desde que informado o mesmo transportador da nota fiscal cancelada.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – ÓLEO DIESEL - EMISSÃO IRREGULAR DE NOTA FISCAL. Imputação de emissão de nota fiscal que não corresponde a uma saída de mercadoria. Exigência de Multa Isolada capitulada no art. 55, III, da Lei nº 6763/75. As provas carreadas pelo Fisco não foram suficientes para confirmar o lançamento, levando-se ao cancelamento da penalidade isolada.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – ÓLEO DIESEL – ENTRADA, SAÍDA E ESTOQUE DESACOBERTADO – LEQFID – Acusação fiscal de entrada, saída e estoque de óleo diesel sem documento fiscal, apurado mediante LEQFID. Exigência de ICMS sobre entradas e estoque desacobertado, multa de revalidação em dobro e Multa Isolada capitulada no art. 55, II, “a”, da Lei nº 6763/75, sendo esta aplicada, inclusive, em relação às saídas desacobertadas. Correto em parte a apuração do Fisco, devendo o levantamento quantitativo ser adequado de forma a considerar as decisões tomadas pela Câmara em relação à emissão irregular de notas fiscais e entrega de mercadoria sem documento fiscal.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a exigência de ICMS, multa de revalidação em dobro e multas isoladas de 20% (vinte por cento) e 40% (quarenta por cento), em decorrência da constatação das seguintes irregularidades:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1) saídas, entrada e estoque de óleo diesel sem cobertura fiscal e sem o pagamento do imposto devido na aquisição da mercadoria, apurados mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), desenvolvido nos períodos de maio a dezembro/03; janeiro a dezembro/04 e de janeiro a dezembro/05;

2) entrega de mercadoria (óleo diesel) sem nota fiscal, em decorrência de cancelamento de notas fiscais, sem a observância dos requisitos regulamentares, contrariando o disposto no artigo 16, inciso VII, Lei nº 6763/75 e sujeitando-se à sanção do artigo 55, inciso II, alínea “a”, do mesmo diploma legal;

3) emissão dos documentos fiscais que não correspondem, efetivamente, a uma saída de mercadoria (óleo diesel), fato esse evidenciado a partir da infração apontada no item anterior, vez que uma parcela das notas fiscais canceladas irregularmente foram substituídas por outras, numa simulação de operação entre empresas do Grupo Farid Salmen – todas as notas fiscais têm como destinatária a empresa Transportadora de Inflamáveis Tumiritinga Ltda., com o escopo de proporcionar a elevação das despesas desta empresa pertencente ao Grupo Econômico, contrariando o que preceitua o artigo 16, inciso VI, da Lei nº 6763/75, sujeitando-se à penalidade prevista no artigo 55, inciso III, da mesma lei.

Exige-se ICMS/ST, multa de revalidação em dobro e multas isoladas capituladas nos incisos II, “a” e III, do art. 55 da Lei nº 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 967/978, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 3.222/3.248.

DECISÃO

Da Preliminar

Por ocasião da sustentação oral proferida pelo Procurador da Impugnante, protestou a defesa pela juntada de cópia de documentos e pela abertura de vista dos autos, em face da Manifestação Fiscal, uma vez que essa continha informações não oficializadas à Autuada no transcurso da ação fiscal.

Em relação ao primeiro pedido, os documentos apresentados não guardavam qualquer relação com o lançamento em análise, uma vez que se referiam a irregularidade na impressão de documentos fiscais, que foram confeccionados sem a informação de que somente acobertariam mercadorias destinadas a consumidor final, conforme norma da Agência Nacional do Petróleo.

Noutro giro, sustentou a defesa que a Manifestação Fiscal continha elementos que não foram entregues à Autuada junto com o Auto de Infração. A matéria em questão diz respeito ao consumo de óleo diesel em estabelecimentos do Grupo Econômico da Autuada.

De fato, a questão não foi posta no Auto de Infração, mas, com toda certeza, serviu apenas como argumento adicional para o Fisco sustentar suas alegações, não sendo caso de abertura de vistas, com retorno da fase processual, desde é claro, que a Câmara de Julgamento não tome tais informações como esteio para decisão.

Assim, rejeita-se a preliminar levantada pela defesa, em fase de sustentação oral.

Do Mérito

A autuação versa sobre a exigência de ICMS (12%), multa de revalidação (100%) e multas isoladas (20% e 40%), em decorrência da constatação das irregularidades adiante tratadas.

Entrega de mercadoria (óleo diesel) sem nota fiscal ao realizar o cancelamento de notas fiscais sem a observância dos requisitos regulamentares

Segundo relata o Fisco, conforme planilha de fls. 199/208, os documentos fiscais enumerados foram cancelados irregularmente, caracterizando entrega de mercadoria sem documento fiscal.

De acordo com o mencionado documento, dentre outros elementos, as notas fiscais contêm nítidos sinais de viagem, amassos, dobras, manchas de óleo/graxa, reutilização de lacres, falta de canhoto, carimbo de recebimento pelo destinatário ou de transbordo, canhoto assinado pelo destinatário, ausência de vias, falta de declaração do motivo de cancelamento, evidenciando que após a emissão da nota fiscal, realiza-se a entrega da mercadoria ao destinatário nele indicado e, posteriormente, o documento fiscal é cancelado.

A matéria em questão encontra-se normatizada no Regulamento do ICMS, que em seu artigo 147 assim prescreve:

Art. 147 - O documento fiscal só poderá ser cancelado antes de sua escrituração no livro próprio e no caso em que não tenha ocorrido a saída da mercadoria ou não se tenha iniciado a prestação do serviço, desde que integradas ao bloco ou ao formulário contínuo todas as suas vias, com declaração do motivo que determinou o cancelamento e referência, se for o caso, ao novo documento emitido.

§ 1º - No caso de documento copiado, os assentamentos serão feitos no livro copiador, arquivando-se todas as vias do documento cancelado.

§ 2º - Para o efeito do caput deste artigo, caso não tenha sido indicado prazo menor no documento fiscal, presume-se saída a mercadoria 3 (três) dias após a data de sua emissão.

Interpretando literalmente o dispositivo, a Impugnante sustenta que os documentos fiscais estavam cancelados, em sua maioria, com todas as vias, cumprindo, assim, a determinação regulamentar.

Além do mais, justifica a defesa que a maioria dos documentos se refere a cancelamento sem a saída da mercadoria, em razão de erros de preenchimento da nota fiscal ou desfazimento do negócio.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os apontamentos do Fisco, no entanto, justificam a acusação fiscal, uma vez que são nítidos os sinais de que os documentos foram utilizados no transporte de óleo diesel, principalmente em decorrência das dobras e das marcas de óleo e graxa.

Neste caso, havendo saída de mercadoria, o seu eventual retorno deve contar com as declarações do destinatário e transportador, compreendendo, ainda, a regular emissão de nota fiscal de entrada, de modo a cumprir todas as determinações do Regulamento do ICMS.

Neste caso, a fundamentação posta pelo Fisco na planilha de fls. 199/208, em grande parte, é suficiente para caracterizar o cancelamento irregular das notas fiscais e, via de consequência, legitimar a acusação de entrega de mercadoria desacoberta.

De modo diverso, alguns documentos inseridos na planilha merecem uma análise mais cuidadosa. Muito embora não cumpridas todas as determinações do regulamento do imposto, algumas situações narradas pelo Fisco demonstram que o cancelamento se deu em decorrência de algum problema efetivo, e ocorreu a emissão de novo documento para realização da mesma ou de outra operação, envolvendo o mesmo destinatário ou apontando-se outro adquirente da mercadoria.

Assim, deve-se considerar como corretamente canceladas as notas fiscais quando identificado o faturamento em período subsequente, com os mesmos lacres lançados nas novas notas fiscais, desde que informado o mesmo transportador da nota fiscal cancelada, ou seja, o mesmo veículo.

Esta linha de decisão se deve ao fato de que, a informação dos mesmos lacres e do mesmo veículo transportador, indica que o óleo diesel não fora descarregado na operação anterior, sendo remetido em nova oportunidade.

Como exemplo, a NF 1001, em que a Nota Fiscal 1002 foi emitida após o cancelamento da primeira, contendo informação sobre os mesmos lacres utilizados na operação anterior.

Por se tratar de mercadoria sujeita ao regime de recolhimento do imposto por substituição tributária, exigiu o Fisco apenas a penalidade capitulada no artigo 55, inciso II, alínea "a", da Lei nº 6763/75.

Pleiteia a defesa o ajuste da referida penalidade ao disposto no § 2º do art. 55, da Lei nº 6763/75, que prescreve:

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:

.....

§ 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, não podendo ser inferior a 15% (quinze por cento) do valor da operação, inclusive quando amparada por isenção ou não-incidência.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste item do lançamento não foi exigido o ICMS, sendo esta a razão para o pedido de ajuste da penalidade a 15% (quinze por cento) do valor da operação, ao contrário dos vinte por cento exigidos pelo Fisco.

Sem razão a defesa, no entanto, uma vez que, em se tratando de lançamento na modalidade de auditoria fiscal, a regra se refere ao imposto incidente na operação, ao contrário das ações fiscais de trânsito de mercadorias, que demandam aplicação do disposto no § 3º do mesmo artigo.

Neste caso, não foi exigido o ICMS por se tratar de imposto pago ou exigido na entrada da mercadoria, sendo ele incidente à alíquota de 12% (doze por cento).

Desta forma, tendo a penalidade sido exigida sob o percentual de 20% (vinte por cento) não cabe o limite de duas vezes e meia o valor do imposto, por ser maior que o percentual exigido, somente fazendo jus na hipótese de aplicação da penalidade de 40% (quarenta por cento).

Noutra linha, considerando que as notas fiscais tidas como irregularmente canceladas foram inseridas no LEQFID, a decisão tomada provoca o necessário ajuste no levantamento quantitativo, de modo a se excluir do rol de saídas os documentos admitidos como efetivamente cancelados, reduzindo-se, por consequência, as entradas desacobertas nos exercícios de 2004 e 2005.

Sem razão a defesa, também, ao alegar a duplicidade das penalidades isoladas. Neste item, a penalidade decorre da entrega de mercadoria sem documento fiscal, em decorrência do cancelamento irregular de documentos fiscais. De outro modo, no LEQFID, a penalidade decorre da entrada e saída de mercadoria sem documento fiscal, situações apenadas pelo mesmo dispositivo legal, mas cada qual de acordo com o ilícito praticado.

Emissão dos documentos fiscais listados que não correspondem a uma saída de mercadoria

A partir da infração apontada no item anterior, entendeu o Fisco que uma parcela das notas fiscais canceladas irregularmente foram substituídas por outras, numa simulação de operação entre empresas do Grupo Farid Salmen, com emissão de notas fiscais tendo como destinatária a empresa Transportadora de Inflamáveis Tumiritinga Ltda., com o nítido escopo de proporcionar a elevação das despesas desta empresa pertencente ao Grupo e, consequentemente, reduzir de forma artificial o lucro do exercício da transportadora, contrariando, assim, o que preceitua o artigo 16, inciso VI, da Lei Estadual nº 6763/75, sujeitando-se à penalidade prevista no artigo 55, inciso III, da mesma lei.

De pronto, cabe destacar que as considerações envolvendo o consumo de óleo diesel e capacidade de armazenamento do produto, pela empresa Pedreira São João Ltda., pertencente ao grupo empresarial, foram argumentos adotados pelo Fisco, mas que não foram apreciados pela Câmara de Julgamento, uma vez que não compuseram a acusação fiscal, servindo apenas de retórica para a autoridade lançadora.

A relação de notas fiscais encontra-se às fls. 585 dos autos, indicando pouco mais de vinte operações tidas como simuladas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sustenta o Fisco que após o cancelamento irregular de uma nota fiscal, outra era emitida em nome da Transportadora de Inflamáveis Tumiritinga Ltda., propiciando à suposta destinatária a elevação de suas despesas e redução do lucro do exercício.

De fato, as observações postas pelo Fisco levantam suspeitas sobre as operações, deixando entender que o artifício pode ter ocorrido.

Deixou o Fisco, no entanto, de produzir outras provas que pudessem deixar o caminho da suspeita para adentrar no mundo das provas. Caberia, sem dúvida, para assegurar legitimidade ao lançamento, instruí-lo com documentação contábil e financeira das partes envolvidas, de modo a não restar nenhuma dúvida quanto ao fato simulado.

Como está, a acusação fiscal fica centrada apenas na análise do Fisco, sem maiores elementos que possam solidificar e robustecer o lançamento, devendo ser cancelada a penalidade isolada.

Neste caso, como o Fisco não considerou tais saídas no LEQFID, os documentos emitidos no exercício de 2003 devem ser considerados, de forma a neutralizar a saída desacoberta apurada naquele período, sem provocar nenhum resultado contrário à Impugnante, como na hipótese de entrada desacoberta.

Para tais casos, caso o Fisco constate tal situação, ou seja, a de que a inclusão das notas fiscais de fls. 585 implicaria em apuração ou acréscimo de entradas desacobertas, a hipótese seria de um novo lançamento, apenas para os exercícios de 2004 e 2005, em face de eventual decadência para o ano de 2003, em relação a um possível lançamento complementar.

Saídas, entrada e estoque de óleo diesel sem cobertura fiscal e sem o pagamento do imposto devido na aquisição da mercadoria, apurados mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), desenvolvido nos períodos de maio a dezembro/03; janeiro a dezembro/04 e de janeiro a dezembro/05

Acusação de saídas, entradas e estoque de óleo diesel sem cobertura fiscal e sem o pagamento do imposto devido, incidente nas operações de aquisições do combustível desacobertas de documentos fiscais, nas quantidades e valores de bases de cálculos apontados às fls. 03 dos autos, apurados mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário do combustível (LEQFID), desenvolvido nos períodos de maio a dezembro/03; janeiro a dezembro/04 e de janeiro a dezembro/05, conforme quadros demonstrativos anexados às fls. 23/111.

Algumas questões pontuais foram levantadas pela defesa e convenientemente rebatidas pelo Fisco. Alega a defesa que diversos equívocos foram cometidos pelo Fisco no levantamento quantitativo, dentre eles, o de considerar como estoque inicial 40.000 litros de óleo diesel no dia 05/05/03, quando, segundo consta no seu Livro Movimentação de Produto (LMP) nesta data, o estoque de apenas 15.000 litros do combustível.

Conforme destacou o Fisco, não existe o equívoco. Com efeito, o estoque inicial lançado é o constante da contagem física realizada em 05/05/03 (fls. 41), que inclusive foi utilizado como estoque final em trabalho fiscal anterior (fls. 40), do qual

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

decorreu a lavratura do Auto de Infração nº 01.000145922.05, cujo relatório foi reproduzido às fls. 14 dos autos.

Por outro lado, a Impugnante lançou mão do estoque inicial ou de abertura do dia 05/05/03, obtido em momento diferente daquele da contagem/medição física realizada em seu estabelecimento pelo Fisco. O próprio LMP acostado às fls. 1.013/1.014 demonstra o equívoco da Autuada.

Alegou, ainda, a Notificada que, no ano de 2004, outro engano foi cometido pela Fiscalização, ao apropriar duas vezes a mesma nota fiscal, a de nº 000390, lançando-a no dia 02/01/04 como entrada de 10.000 litros de óleo diesel e, logo em seguida, no mesmo dia 02/01/04, este documento foi novamente cadastrado como acobertador da saída de 10.000 litros de óleo diesel.

Num primeiro momento pode parecer que assiste razão à Notificada. Entretanto, ao se examinar os autos, verifica-se que o ocorrido é um lançamento efetuado para anular uma saída erroneamente registrada para a NF nº 390, quando na verdade dito documento fiscal estava cancelado.

Por outro lado, asseverou a Impugnante que o Fiscal autuante deixou de considerar o recebimento de 30.000 litros de óleo diesel através da NF nº 082.234 em 02 de janeiro de 2004, fato que ocasionou evidente incongruência nos resultados finais do levantamento fiscal em 2004.

Conforme destacou o Fisco, a afirmação da Autuada não procede. A uma, conforme cópia reprográfica da NF nº 82.234 (fls. 115), a mesma data de 30/12/03 foi lançada no documento, tanto para a emissão quanto para indicar a data saída. Por outro lado, consta da mesma carimbo aposto pela fiscalização do trânsito de mercadorias na data de 30/12/03, indicando, com isso, que a mercadoria estava a caminho da Autuada nesse mesmo dia.

A duas, com fincas no artigo 58, inciso I, alínea “d”, Anexo V, RICMS/02, o prazo de validade da nota fiscal, no caso de transporte de combustível, inicia-se na data de saída do estabelecimento do contribuinte (30/12/03) e se encerra até as vinte e quatro horas do dia imediato àquele em que tenha ocorrido à saída da mercadoria (31/12/03).

Assim, a mercadoria constante na dita nota fiscal teve prazo até as vinte e quatro horas do dia 31/12/03 para ingressar no estabelecimento da Autuada, integrando-se ao estoque nela existente, posto que não se tem notícia de algo que tenha impedido o recebimento da mercadoria dentro desse prazo. Daí se impunha à Notificada considerar que o combustível dera entrada em seu estabelecimento em 31/12/03 e não em 02/01/04, como o fez em seu LMP.

E o fato se reforça quando se verifica que, no próprio livro de Registro de Entrada da Impugnante, anota-se que a data de entrada efetiva do combustível no estabelecimento autuado é 31/12/03 (confirmado via arquivo SINTEGRA, enviado pela própria Notificada à SEF/MG).

Noutro giro, a prevalecer a pretensão defensiva, o resultado quantitativo no exercício de 2003 lhe seria mais prejudicial, pois remanejando dita nota para o mês de janeiro/2004 restaria apurado um estoque desacobertado de 15.000 litros do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

combustível no findar do exercício de 2003, sobre o qual recairia a incidência do ICMS (12%), MR (100%) e MI (20%), enquanto, o que se lança nestes autos, para o mesmo exercício, é apenas a penalidade isolada de 20% sobre as saídas desacobertas verificadas, conforme fls. 23/38.

A discussão sobre a inclusão das notas fiscais canceladas resta prejudicada, nada mais havendo a tratar, uma vez que o item já recebeu as necessárias ponderações ao seu tempo e modo. Assim, o resultado relativo aos itens anteriores promove alterações no LEQFID, que deverá ser ajustado de modo a cumprir a decidido em relação ao cancelamento irregular de notas fiscais e emissão de notas que não correspondem a saída de mercadoria.

De se ressaltar, mais uma vez, que as adequações não poderão, neste autos, resultar em acréscimo do lançamento, que se for o caso, se fará mediante lavratura de novo Auto de Infração.

Por fim, requereu a Impugnante, na hipótese de manutenção das exigências, a aplicação do permissivo legal contido no artigo 53, § 3º, da Lei nº 6763/75. Ocorre, no entanto, que a multa isolada vinculada ao LEQFID está atrelada à exigência do imposto, razão pela qual não se pode aplicar o benefício previsto na mencionada norma legal.

Quanto a outra, referente ao subitem 3.2.1 do Auto de Infração, trata-se de ação dolosa, que também impede o benefício da redução da pena tributária, nos termos do item “3”, do § 5º, do art. 53 da Lei nº 6763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento de juntada de substabelecimento. Também em preliminar, à unanimidade, em indeferir o requerimento da Impugnante para juntada de documentos e vistas da Manifestação Fiscal. No mérito, também à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento para: a) considerar como corretamente canceladas as notas fiscais quando identificado o faturamento em período subsequente, com os mesmos lacres lançados nas novas notas fiscais, desde que informado o mesmo transportador da nota fiscal cancelada; b) cancelar a Multa Isolada do subitem 3.2.2 do Auto de Infração; c) considerar os efeitos das decisões anteriores no levantamento quantitativo. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Braga Rios e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Luiz Fernando Castro Trópia (Revisor), René de Oliveira e Sousa Júnior e Vander Francisco Costa.

Sala das Sessões, 10 de julho de 2009.

Roberto Nogueira Lima
Presidente / Relator