

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 17.859/08/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000152725-73  
Impugnação: 40.010118176-82  
Impugnante: Petrovaz Ltda  
IE: 392057390.00-30  
Proc. S. Passivo: Jair Ferraz da Silva  
Origem: DF/Teófilo Otoni

**EMENTA**

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - COMBUSTÍVEL – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADOS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatada mediante levantamento quantitativo a realização de entradas, estoque e saídas de combustíveis (álcool, gasolina e óleo diesel) desacobertos de documentação fiscal. Exigências de ICMS, MR capitulada no art. 56, inciso II, § 2º e MI prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” ambos da Lei nº 6.763/75. Reformulado o crédito tributário para acolhimento parcial das razões da Autuada. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A presente autuação versa sobre a constatação de entradas, estoque e saídas de combustíveis (álcool, gasolina e diesel) desacobertos de documentação fiscal, no período de 01/01/01 a 31/12/04, apurados mediante levantamento quantitativo.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação (MR) capitulada no art. 56, inciso II, § 2º e a Multa Isolada (MI) prevista no artigo 55, inciso II, alínea “a” ambos da Lei 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 109/117, com as seguintes alegações:

- ressalta que embora tenha ancorado o levantamento fiscal com planilhas, o Fiscal não explicitou a metodologia de seu trabalho, principalmente a forma que apurou os valores das perdas e sobras de combustíveis. Em razão deste fato, as divergências detectadas pela Impugnante dizem respeito exatamente a este item, nos períodos de apuração;

- informa que confeccionou várias planilhas com informações semelhantes às do Fisco, para mostrar as divergências existentes e que não houve qualquer sonegação de sua parte, mesmo porque o ICMS é recolhido na fonte pelos fornecedores sob o regime de substituição tributária;

- admite até que se poderia ocorrer pequenas diferenças de saídas em razão de falta de documento fiscal por negligência do frentista ou mesmo alguma diferença de entrada por omissão da contabilidade, mas nunca de forma planejada para

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

burlar o fisco. No entanto afirma que não houve qualquer diferença de entrada ou de saídas;

- apresenta alguns conceitos dos cálculos utilizados pela Impugnante, a saber:

a) Vendas Efetivas= [registro constante no mostrados da bomba no final do período de apuração] – [registro constante no mostrador da bomba no princípio do período de apuração] – [aferições]

b) Vendas Escriturais= [estoque inicial] + [compras] – [estoque final]

c) Perdas e Sobras= [vendas efetivas) – [vendas escriturais]

d) Saídas= [vendas efetivas] + [aferições]

- apóia seu levantamento, para confrontar com as planilhas do fisco, nos conceitos acima, afirmando serem os corretos e os matematicamente utilizados;

- esclarece que o enfrentamento do trabalho fiscal será levado a efeito, por período de apuração, apresentando planilhas para serem confrontadas com as do Fisco;

- relembra que quase a totalidade das divergências diz respeito ao item “Perdas e Sobras”, exceto a falta de inserção das notas fiscais acima referidas e a duplicidade da nota fiscal 34381, assinalando que expôs o critério para apuração dessas “Perdas e Sobras” e que o agente fiscal não o demonstrou, caracterizando assim cerceamento do direito de defesa;

- salienta que os valores constantes no LMC relativamente as “Perdas e Sobras” e transportadas para as planilhas foram apurados em razão da medição física diária nos tanques de combustível, de forma que a contestação do Fisco sobre esta realidade deverá vir embasada em elementos sólidos o que não teria sido ainda demonstrado;

- acresce que mesmo adotando o critério do somatório diário de todas as Perdas e Sobras, constantes no LMC, dentro de cada período fiscalizado, chegar-se-ia ao mesmo resultado colhido pelo critério adotado pela Impugnante.

O Fisco se manifesta às fls. 192/200, refuta cada um dos argumentos apresentados na Impugnação e, acatando argumentos apresentados, reformula o crédito tributário (fls. 201/203), abrindo vista à Impugnante que não se manifesta.

A 2ª Câmara de Julgamento determina a realização de diligência de fls. 212, que resulta na manifestação do Fisco às fls. 214/215 e juntada de documentos e demonstrativos de fls. 216/316, tendo sido efetuada nova reformulação do crédito tributário (fls. 317/335), sendo aberto vista para a Impugnante que não se manifesta.

Equivocadamente, os autos foram remetidos para a AGE – Advocacia Geral do Estado, que inscreveu o crédito em dívida ativa e propôs a competente Execução Fiscal, tendo sido a falha, posteriormente, corrigida com a formalização da extinção do mencionado processo judicial.

**DECISÃO**

Pretende o Fisco mediante o lançamento em análise exigir da Autuada ICMS e penalidades de revalidação e isolada, em virtude da constatação da ocorrência de entradas, estoque e saídas de combustíveis (álcool, gasolina e diesel) desacobertos de documentação fiscal.

As irregularidades foram apuradas mediante roteiro de levantamento quantitativo de mercadorias (combustíveis) e conferência de livros e documentos fiscais, no período de 01/01/01 a 31/12/04, encontrando-se o resultado dos trabalhos discriminados nos quadros demonstrativos próprios, acostados aos autos às fls. 10/25, sendo reformulado às fls. 201/203 e 317/335. Estes resultados foram apresentados à Autuada propiciando assim sua ampla defesa, como pode ser visto pelas peças impugnatórias apresentadas.

O Levantamento Quantitativo de Mercadorias é técnica fiscal que consiste, basicamente, em confrontar os estoques inicial e final com as notas fiscais de entradas e saídas emitidas no período verificado, combinando quantidades e valores (quantitativo financeiro), cuja técnica, aplicada em cada espécie de combustível, pode resultar em estoques, entradas e/ou saídas desacobertos de documentos fiscais.

Tal procedimento está disciplinado nas normas regulamentares do ICMS e, no caso sob exame, foi aplicado de conformidade com o disposto no artigo 194, inciso II do RICMS/02, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02, in verbis:

“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;

(...)”

O referido levantamento baseou-se em dados extraídos nos documentos da escrituração do contribuinte, principalmente o Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), onde são lançados diariamente os dados relativos ao produto adquirido, como volume e tipo, o estoque anterior e o final, número e data da nota de aquisição, somatório das vendas do dia, aferições, etc., tudo de conformidade com a Instrução Normativa anexa à Portaria nº 26/92, do Departamento Nacional de Combustíveis – DNC, hoje, ANP – Agência Nacional do Petróleo. Assim, é razoável concluir-se pela sua confiabilidade.

Foram observadas pelo Fisco as providências pertinentes ao caso, insculpidas no § 1º do citado artigo 194, Parte Geral, RICMS/02.

Importante ressaltar que as distorções apontadas pela Impugnante foram minuciosamente analisadas, tendo sido acatadas as procedentes, revisadas todas as diferenças apuradas e retificadas item a item, como bem demonstra os Termos de Re-Ratificação, constantes das fls. 201/203 e 317/335, que reformularam o crédito tributário com as devidas explicações e memórias de cálculo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Neste sentido, o Fisco reconheceu assistir razão à Impugnante no tocante à duplicidade de lançamento da Nota Fiscal nº 34381 de óleo diesel, no levantamento relativo ao período de 01/01/01 a 31/05/01. De fato, a referida nota fiscal, emitida por Texaco Brasil S.A., foi arrolada em duplicidade, conforme pode-se verificar às fls. 21. Tal fato implicou na alteração da quantidade apurada de saída desacobertada de documentação fiscal reduzindo para 3.994,8 litros, no importe de R\$3.315,68, sobre o qual deverá incidir multa isolada.

Acatou-se também as notas fiscais, relativas ao período de 01/07/01 a 31/12/01, não entregues quando solicitado para elaboração do trabalho fiscal. Com a inserção dessas notas apurou-se redução do ilícito fiscal detectado anteriormente (estoque desacobertado de documentação fiscal), passando de 82.919,6 litros para 2.919,6 litros, no importe de R\$ 5.284,48, sobre o qual deverá recair o ICMS, multa de revalidação e multa isolada.

A alegação da Impugnante de que o Fisco ao considerar as “perdas e sobras” não demonstrou a metodologia utilizada para tal, não lhe socorre. Conforme informado pelo Fisco, a metodologia utilizada para a apuração e consideração das mencionadas “perdas e sobras” foi a simples transcrição dos valores informados, diariamente, no campo 8 do LMC, ajustando-se, quando necessário, ao limite de 0,6% estabelecido pela Portaria nº 26/92 do DNC, hoje, ANP, uma vez que tal limite não foi observado pela Impugnante para o lançamento das referidas perdas no LMC.

Cumprе salientar, conforme asseverado pelo Fisco, que a observação desse parâmetro pelos contribuintes do setor de combustível é tão pacífica que já se tornou regra entre eles. Uma vez sendo obrigação do contribuinte escriturar o LMC diariamente, as perdas admitidas, da ordem de até 0,6% do volume disponível, só podem levar em consideração o volume disponível diário.

De outro giro, admite a Impugnante que se poderia ocorrer pequenas diferenças de saídas em razão de falta de documento fiscal por negligência do frentista ou mesmo alguma diferença de entrada por omissão da contabilidade, mas nunca de forma planejada para burlar o fisco.

No entanto, cumprе salientar que a intenção do agente é irrelevante (art. 136 do Código Tributário Nacional - CTN) para a tipificação do ilícito fiscal. Sendo as infrações objetivas, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito.

Por oportuno, cabe ressaltar que, tratando-se de matéria tributária, o ilícito pode advir do não pagamento do tributo ou do não cumprimento dos deveres instrumentais ou formais, como no caso. Em qualquer das hipóteses, verifica-se a não prestação de uma obrigação imposta por lei.

É imperioso destacar que as infrações descritas no Auto de Infração são formais e objetivas e encontram-se perfeitamente caracterizadas.

Os demais argumentos apresentados pela Impugnante em sua peça de defesa não são suficientes para ilidir a imputação fiscal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, diante da inexistência de outros elementos carreados aos autos pela Autuada que pudessem modificar o feito fiscal, e considerando que os valores foram levantados pelo Fisco com utilização de procedimento idôneo, entende-se corretas as exigências contidas no presente lançamento, consideradas as reformulações efetivadas pelo Fisco.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação fiscal de fls. 317/335. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Mauro Heleno Galvão e Sauro Henrique de Almeida.

**Sala das Sessões, 19 de fevereiro de 2008.**

**Luiz Fernando Castro Trópia**  
**Presidente / Revisor**

**Edvaldo Ferreira**  
**Relator**