

Acórdão: 17.202/06/2ª Rito: Sumário
Impugnação: 40.010118746-86
Impugnante: J.J Derivados de Petróleo Ltda
PTA/AI: 01.000153111-96
Inscr. Estadual: 433082791.00-22
Origem: DF/Montes Claros

EMENTA

MERCADORIA - ESTOQUE DESACOBERTADO - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. A imputação fiscal de manutenção em estoque de álcool etílico hidratado desacobertado de documentação fiscal hábil não se encontra plenamente configurada nos autos, não devendo ser mantidas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada com base no inciso II do artigo 112 do Código Tributário Nacional. Lançamento improcedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a imputação fiscal feita ao Contribuinte, de manter em estoque, em 06/06/2006, 1.760 litros de álcool etílico hidratado combustível, sem cobertura fiscal e sem a prova do pagamento do imposto devido.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação (100%), capitulada nos incisos II do art. 56 e III do § 2º do mesmo artigo da Lei n.º 6.763/75 e Multa Isolada (40%), prevista no artigo 55, inciso II também da Lei n.º 6.763/75.

Inconformado, o Autuado apresenta impugnação, tempestivamente, às fls. 14/21, aos argumentos seguintes que passamos a sintetizar:

- os artigos 196 da Código Tributário Nacional e 51 da CLTA determinam que a citação será sempre pessoal, ao autuado, ao seu representante legal ou preposto, que responda pelo gerenciamento do negócio ou ainda ao Contabilista;

- o TIAF que deu origem ao Auto de Infração em discussão foi assinado pelo Sr. Júlio César Francisco Xavier, que não pertence aos seus quadros funcionais, e jamais poderia assinar a intimação ou a declaração de estoque em seu nome, pois não é seu representante legal, tão pouco responde pelo gerenciamento de seu negócio;

- o preposto está em condição personalíssima, não podendo, sem autorização escrita do preponente, fazer-se substituir no desempenho da preposição,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

conforme estabelece o artigo 1.169, do Código Civil, sendo inadmissível a citação, ou intimação na pessoa de indivíduo totalmente alheia aos seus quadros funcionais;

- o levantamento quantitativo deve ser norteado pelos documentos fiscais existentes no estabelecimento, não sendo este o procedimento adotado pelo Fisco, que criou um novo formato de levantamento, através do qual não examina as notas fiscais de saída, ferindo os preceitos do artigo 20 do Código de Defesa do Contribuinte;

- não foram consideradas as quantidades de litros de combustíveis de aferições realizadas, bem como as perdas ou sobras devidamente registradas no LMC;

- o §2º do inciso III, do artigo 56 da Lei n.º 6.763/75, foi usado de forma errônea, pois os fiscais adotaram como base de cálculo o maior valor de álcool na região, aplicando sobre este resultado a alíquota de 25%;

- o ICMS já foi cobrado até o consumidor final, não mais cabendo a hipótese de falta de retenção de substituição tributária, portanto, a Multa de Revalidação aplicável é a do *caput* do inciso II do artigo 56 ao percentual de 50%;

- o Fisco diz tratar-se de estoque desacobertado de documentos fiscais, contudo reza o inciso II, do artigo 55, da Lei n.º 6.763/75, que a base de cálculo da multa isolada é o valor da operação, e o valor da operação é o valor de partida da distribuidora (nota de compra) e não o valor de saída do estabelecimento varejista, pois se trata de entrada de mercadorias sem documentos fiscais e não saídas desacobertadas;

- o estoque de partida do levantamento quantitativo foi o estoque que se encontrava registrado no livro LMC de 02 de junho de 2006, não sendo computada para efeito de apuração a quantidade oriunda de sobras no período e as aferições legais;

- encontrando-se os tanques de armazenamento em declive e sabendo que a escotilha de medição encontra-se a favor do declive, a movimentação de combustível apresenta sobras quando o combustível concentra-se na região do declive, e sendo estas compensadas quando o reservatório encontra-se preenchido acima da metade de sua capacidade de armazenamento;

- foram acumuladas sobras no volume de 509,80 entre os dias 03 e 06 de junho de 2006 e, por tratar de equipamento de medição antigo são necessárias constantes aferições o que no mesmo período, acumularam 340 litros, devendo ser subtraídos 849,80 litros do levantamento;

- discorre sobre o procedimento administrativo, destacando que este deve cumprir a lei substancialmente, devendo a administração ser orientada pelos princípios do Direito e da Moral e, no processo administrativo, buscar todas as normas da verdade material do processo para poder garantir a justiça que se espera.

Ao final, pede o arquivamento do processo.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco se manifesta às fls. 34/39, contrariamente aos argumentos da defesa, sob os fundamentos que passamos a sintetizar:

- a tese de que o Sr. Júlio Francisco Xavier não teria legitimidade para assinar o TIAF, não sendo preposto da empresa não pode ser aceita pois, em todas as visitas de rotina, foi o mesmo quem sempre acompanhou a fiscalização, apresentando-se como gerente de pista, devidamente uniformizado e com crachá, e, sendo assim, muito embora a Impugnante sustente que o mesmo seja funcionário do Lavajato, de fato, ele é funcionário do Posto JJ Derivados de petróleo Ltda.;

- o Sr. Jairo Correa Neves não se encontrava presente, e naquele momento, o Sr. Júlio César Francisco Xavier se apresentava como responsável pela empresa;

- a figura do preposto está presente em nossa legislação para evitar que a Fiscalização fique de “mãos atadas”, simplesmente porque os “sócios, contador, representante legal” não estão presentes no momento da fiscalização;

- foram anexadas duas partes da Carteira de Trabalho, mas a parte do documento que contém a identificação de empregador não possui nenhum elemento que o vincule à outra parte, não comprovando que o Sr. Júlio César esteja registrado como empregado no Lavajato;

- não foi adotado o maior preço de bomba da região, sendo a base de cálculo apurada de acordo com o artigo 76, III, §2º, do Anexo XV, do RICMS e Ato Cotepe/ICMS n.º 32/06, que indica que o PMPF álcool etílico hidratado combustível em vigor no período em que a autuação foi realizada era de R\$2,1918;

- em se tratando de estoque desacobertado, não houve retenção anterior, devendo prevalecer as exigências inclusive da Multa de Revalidação em dobro;

- como trata-se de produto adquirido sem comprovação de origem, não há que se adotar como base de cálculo o valor de partida da distribuidora;

- o Impugnante afirma que a Fiscalização foi arbitrária e ilegal, ferindo o artigo 20, da Lei n.º 13.515/00, contudo, não enquadrando a conduta dos fiscais em nenhuma hipótese prevista naquele artigo;

- as aferições e o declive no tanque alegados são desprovidos de fundamentação, pois, no momento da ação fiscal, o LMC referente ao produto álcool etílico combustível encontra-se escriturado até o dia 02 de fevereiro de 2006, portanto, as sobras e aferições que o Autuado afirma terem sido feitas no período de 03 a 06 de junho de 06 devem ser desconsideradas, pois foram escrituradas após a ação fiscal;

- os agentes do Fisco não criaram nenhuma fórmula ou novo método de levantamento quantitativo, simplesmente confrontaram os dados colhidos nos encerrantes, LMC e estoque real existente no momento da ação fiscal e, tal cotejamento apontou uma diferença de 1.760 litros de álcool etílico hidratado combustível;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- em relação às notas fiscais de saída, o seu exame torna-se desnecessário para aferição de estoque, pois o encerrante das bombas medidoras é dispositivo mecânico que acusa a quantidade de produto que sai do estoque, tanto que seu registro diário no LMC é obrigatório.

Ao final, requer pela manutenção integral do feito fiscal.

DECISÃO

Por meio do presente lançamento exige-se ICMS, Multa de Revalidação (100%), com base nos incisos II do art. 56 e III do § 2º do mesmo artigo da Lei n.º 6.763/75 e Multa Isolada (40%), capitulada no artigo 55, inciso II da mesma Lei n.º 6.763/75, face a imputação fiscal feita ao ora Impugnante de manter em estoque 1.760 litros de álcool etílico hidratado combustível sem a devida cobertura fiscal e sem a prova do pagamento do imposto devido.

Da Preliminar

Preliminarmente adota o Impugnante a tese de nulidade do Auto de Infração ora analisado em face das disposições contidas nos artigos 196 do Código Tributário Nacional e 51 da CLTA, quanto a citação para os procedimentos fiscalizatórios.

Neste sentido defende-se afirmando que o TIAF que deu origem ao Auto de Infração em discussão foi assinado pelo Sr. Júlio César Francisco Xavier, que não pertence aos seus quadros funcionais, e não é seu representante legal, tão pouco responde pelo gerenciamento de seu negócio ou foi por ele autorizado a agir como seu preposto.

Inicialmente cumpre lembrar as regras insculpidas no artigo 51 da Consolidação da Legislação Tributária Administrativa do Estado de Minas Gerais – CLTA/MG, citadas pelo próprio Impugnante, com a redação vigente à época da ocorrência da autuação e dos respectivos procedimentos fiscalizatórios, *in verbis*:

“SEÇÃO I

Do Início da Ação Fiscal

Art. 51 - A autoridade fiscal que proceder ou presidir diligência que inicie medida de fiscalização, para verificação do cumprimento de obrigação tributária, lavrará, conforme o caso:

Efeitos de 1º/01/99 a 05/09/2006 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 5º, ambos do Dec. n.º 40.058, de 18/11/98:

"I - Termo de Início de Ação Fiscal (TIAF), em que será documentado o início do procedimento fiscal e serão exigidos, para apresentação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

imediatamente, ou no prazo de até 3 (três) dias, a critério da autoridade fiscal, livros, documentos e demais elementos relacionados com a diligência, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada;"

.....

§ 2º - Lavrado qualquer dos documentos referidos nos incisos I, II e IV deste artigo, deverá ser colhida a assinatura do sujeito passivo, seu representante legal, mandatário, preposto, ou contabilista autorizado a manter a guarda dos livros e documentos fiscais.

§ 3º - Para os efeitos do disposto no parágrafo anterior, considera-se preposto a pessoa que, no momento da visita da autoridade fiscal, encontrar-se responsável pelo estabelecimento."

Da análise do artigo supra transcrito temos que o legislador exige que seja lavrado Termo de Início de Ação Fiscal – TIAF, o que foi regularmente feito (fl. 02), e que este deverá ser assinado pelo próprio sujeito passivo, seu representante legal, mandatário, preposto ou contabilista autorizado a manter a guarda dos livros e documentos fiscais do contribuinte.

No caso em tela o Impugnante, embora reconheça a legitimidade da lavratura do TIAF, adota a tese de que o lançamento seria nulo uma vez que o referido TIAF foi assinado pelo Sr. Júlio Francisco Xavier o qual não teria legitimidade para assiná-lo, rejeitando a sua condição de preposto.

Verificando esta questão levantada em sede de preliminar observa-se que a Fiscalização informa em sua manifestação que, tanto na oportunidade em que se lavrou o TIAF originário do presente Processo Tributário Administrativo, quanto em todas as visitas de rotina promovidas pela fiscalização estadual ao estabelecimento do Impugnante, foi o Sr. Júlio César Francisco Xavier quem sempre acompanhou a fiscalização.

Ademais, informa ainda o Fisco que o Sr. Júlio César Francisco Xavier apresenta-se como gerente de pista, devidamente uniformizado, com crachá, tendo livre acesso ao escritório e aos documentos fiscais e contábeis, portanto, respondendo ele como preposto.

Reportando-se aos dispositivos regulamentares acima transcritos verifica-se do §3º do artigo 51 da CLTA/MG que *“considera-se preposto a pessoa que, no momento da visita da autoridade fiscal, encontrar-se responsável pelo estabelecimento.”*

É plenamente possível acatar-se a tese de que o Sr. Júlio César Francisco Xavier encontrava-se, no momento da ação fiscal, como responsável pelo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimento ora Impugnante, pois o mesmo, além de assinar o TIAF (fl. 02), acompanhou a contagem física das mercadorias existentes no estabelecimento e assinou também o levantamento quantitativo (fl. 06), demonstrando ter pleno acesso ao estabelecimento.

Acrescente-se haver nos autos também informação de que o Sr. Jairo Correa Neves não se encontrava presente, e naquele momento era o Sr. Júlio César Francisco Xavier que se apresentava como responsável pela empresa.

Frise-se, pela importância, que a figura do preposto está presente na legislação regulamentar para possibilitar o trabalho da Fiscalização, viabilizando que mesmo na hipótese dos “sócios, contador, representante legal” não estarem presentes no momento da fiscalização, esta possa se desenrolar.

É relevante também destacar que foi procedida a análise da cópia da Carteira de Trabalho do Sr. Júlio César Francisco Xavier apresentada junto à Impugnante e presente nos autos à fl. 31, documento por meio do qual procura o Defendente atesta a veracidade de sua tese.

As cópias existentes da Carteira de Trabalho do Sr. Júlio César Francisco Xavier tratam-se da página inicial e da fl. 17.

A primeira folha (página inicial) contém foto, assinatura do Sr. Júlio César Francisco Xavier e n.º e série da CTPS, e a segunda refere-se ao registro do empregado.

Primeiramente, fica claro que a assinatura constante dos documentos relativos à autuação é coincidente com aquela aposta na Carteira de Trabalho do Sr. Júlio César Francisco Xavier.

Entretanto, a parte do documento que contém a identificação de empregador não possui nenhum elemento que o vincule à parte que possui identificação do empregado, não havendo então a pretensa comprovação de que o Sr. Júlio César esteja registrado como empregado no Lavajato, como quis demonstrar o Impugnante.

Ademais, o endereço constante do carimbo apostado na Carteira de Trabalho como sendo do Lavajato é o mesmo constante do Auto de Infração como sendo do ora Impugnante – Av. Cel. Luiz Maia n.º 560, Cintra.

Sendo assim, muito embora o Impugnante sustente que o Sr. Júlio César Francisco Xavier seja empregado do Lavajato, este fato não se encontra devidamente comprovado nos autos, sendo que as provas dos autos militam a favor da tese defendida pelo Fisco de que ele atua, na verdade e na prática, como empregado do Posto JJ Derivados de Petróleo Ltda., ora Impugnante.

Portanto, não merece acolhida a tese de defesa, não se configurando os pressupostos que levariam à nulidade do Auto de Infração, pelo que se rejeita a nulidade argüida.

Destaque-se que os demais pontos também levantados como ensejadores da nulidade do lançamento, tais como procedimento fiscal errôneo, aplicação incorreta da multa e da base de cálculo e erros de valores, serão apreciados junto ao mérito das exigências.

Do Mérito

Analisando o lançamento temos inicialmente a informação constante do Auto de Infração de que o trabalho fora realizado mediante levantamento quantitativo.

Importante ressaltar que o próprio Fisco afirma que, no momento da coleta da amostra e contagem física da mercadoria, quem recebia a Fiscalização era o Sr. Júlio César Francisco Xavier, que agia como preposto no local.

Inicialmente é importante destacar que o método utilizado pelo Fisco está em acordo com as normas regulamentares mineiras que regem a matéria.

Cumpre lembrar que os mandamentos do Regulamento do ICMS são destinados aos contribuintes do referido imposto conforme é exigido pelo § 1º do artigo 55 do RICMS/MG, *in verbis*:

**"CAPÍTULO IX
Do Sujeito Passivo**

**SEÇÃO I
Do Contribuinte e do Responsável**

**SUBSEÇÃO I
Do Contribuinte**

Art. 55 - Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço descrita como fato gerador do imposto.

§ 1º - A condição de contribuinte independe de estar a pessoa constituída ou registrada, bastando que pratique com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial a operação ou a prestação referidas no *caput* deste artigo.

§ 2º - Entende-se por habitualidade, para fins de tributação, a prática de operações que importem em circulação de mercadorias ou de prestações de serviços de transporte, interestadual ou intermunicipal, ou de comunicação, a qual, pela sua repetição, induz à presunção de que tal prática constitui atividade própria de contribuinte regular.

....."

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Entretanto, o Impugnante alega e efetivamente pode-se verificar dos autos que não foram consideradas as quantidades de litros de combustíveis de aferições realizadas, bem como as perdas ou sobras devidamente registradas no Livro Movimentação de Combustíveis.

Pois bem, o estoque de partida do levantamento quantitativo foi o estoque que se encontrava registrado no Livro Movimentação de Combustíveis de 02 de junho de 2006, e realmente não foram computados para efeito de apuração as quantidades oriundas de sobras no período e as aferições legais.

Também sustenta a defesa que, encontrando-se os tanques de armazenamento em declive e sabendo que a escotilha de medição encontra-se a favor do declive, a movimentação de combustível apresenta sobras quando o combustível concentra-se na região do declive, e sendo estas compensadas quando o reservatório encontra-se preenchido acima da metade de sua capacidade de armazenamento.

Estes fatos seriam justificadores das sobras acumuladas no volume de 509,80 entre os dias 03 e 06 de junho de 2006 e, por tratar de equipamento de medição antigo são necessárias constantes aferições o que no mesmo período, acumularam 340 litros.

Por seu turno a Fiscalização assevera que as aferições e o declive não poderiam ser aceitos pois, no momento da ação fiscal, o LMC referente ao produto álcool etílico combustível encontrava-se escriturado até o dia 02 de fevereiro de 2006, e as sobras e aferições se refeririam ao período de 03 a 06 de junho de 2006.

Entretanto, conforme se extrai do demonstrativo de fl. 09, para realização do trabalho fiscal foram tomados os valores constantes do encerrante do dia 06 de junho de 2006.

No momento em que se tomam os valores de saída lançados no Livro Movimentação de Combustíveis do dia 02 de junho de 2006 e a leitura dos encerrantes do dia 06 de junho de 2006, a não consideração dos valores apresentados pelo Impugnante referentes ao período compreendido entre os dias 03 e 06 de junho de 2006, podem causar distorções nos valores apurados, ficando o levantamento prejudicado.

Sendo assim, deve ser aplicado o artigo 112 do Código Tributário Nacional, em face da inexistência de perfeita convicção quanto à natureza ou circunstância material do fato, *in verbis*:

“Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

.....

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos;

.....”

Da inteligência do artigo supra depreende-se o princípio da estrita legalidade tributária, que, segundo a ilustre Professora Maria de Fátima Ribeiro, “*traz consigo uma tipificação rigorosa, qualquer dúvida sobre o perfeito enquadramento do fato ao conceito da norma compromete aquele postulado básico que se aplica com a mesma força no campo do direito penal in dubio pro reo.*”

Há nos autos, fl. 44, informação de que não foi constatada reincidência por parte do ora Impugnante na mesma infração.

Sendo excluídos os valores de ICMS, as multas que apresentam-se como seu corolário também devem ser excluídas.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a argüição de nulidade do Auto de Infração. No mérito, também à unanimidade, em julgar improcedente o lançamento, com base no artigo 112, inciso II do Código Tributário Nacional. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros José Eymard Costa (Revisor), Luiz Fernando Castro Trópia e Edvaldo Ferreira.

Sala das Sessões, 26/10/06.

**Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente/Relatora**