

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

Acórdão: 19.926/11/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000167114-73  
Impugnação: 40.010128367-11  
Impugnante: Posto Jampruca Ltda  
IE: 739117098.00-29  
Proc. S. Passivo: Harley Farias Apolônio/Outro(s)  
Origem: DF/Governador Valadares

**EMENTA**

**MERCADORIA – ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO** - Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, que o Contribuinte, no período fiscalizado, promoveu saídas e manteve estoque de mercadorias ao desabrigo de documentos fiscais. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III, Parte Geral do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL - FALTA DE RECOLHIMENTO.** Constatada mediante conferência e análise de documentos fiscais a falta de recolhimento de ICMS resultante da diferença entre as alíquotas interna e interestadual na aquisição de mercadorias, em outra Unidade da Federação, destinada a uso e consumo, conforme previsto no item 1 do § 1º do art. 42 do RICMS/02, acarretando as exigências de ICMS e Multa de Revalidação, prevista no inciso II do art. 56 da Lei nº 6763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A partir de levantamento quantitativo de combustíveis e a conferência e análise de documentos fiscais, no período compreendido entre 01/01/05 a 31/08/09 foram constatadas pelo Fisco as seguintes irregularidades:

- promoveu a saída e manteve em estoque mercadoria (combustíveis) sem documento fiscal e sem a prova do pagamento do imposto devido (incidente sobre a manutenção do estoque desacoberto de documentos fiscais);

- pelo não recolhimento do imposto resultante da aplicação percentual relativa à diferença de alíquota interna e interestadual referente às notas fiscais nºs 143681(fl.89), de 05/01/07, e 157030 (fl.90),de 01/11/07 emitidas por Veeder-Root do Brasil Comercio e Indústria Ltda.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro prevista na Lei nº 6.763/75, art. 56, inc. II c/c § 2º, item 3 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. II,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

alínea “a” da mesma lei, observados os §§ 1º e 2º do mesmo dispositivo, para o estoque desacobertado. Sobre as saídas desacobertadas exigiu-se apenas a Multa Isolada e exigência de ICMS/Diferença de Alíquota e Multa de Revalidação prevista na Lei nº 6.763, art. 56, inciso II.

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 131/134 e juntou os documentos de fls. 135/144, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 146/154.

### **DECISÃO**

Cuida o presente contencioso de constatação de saídas e manutenção em estoque de combustíveis (álcool, gasolina e óleo diesel) sem documentação fiscal e sem a prova de pagamento do imposto devido, apurados através de levantamento quantitativo de combustíveis, bem como da constatação, através da conferência e análise da documentação fiscal do Autuado, de falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação percentual relativo à diferença de alíquota interna e interestadual referente às notas fiscais nºs 143681(fl.89),de 05/01/07, e 157030 (fl.90),de 01/11/07 emitidas por Veeder-Root do Brasil Comercio e Indústria Ltda.

A defesa apresentada impugna as exigências fiscais, alegando primeiramente a decadência para o presente feito, pois, o Impugnante foi intimado do AI em 30/09/10 para o pagamento das diferenças de ICMS, razão pela qual o período de Janeiro a Setembro de 2005, em seu entendimento, foi atingido pela decadência, nos termos do Artigo 150, § 4º do CTN.

De início, incumbe afastar o entendimento de que teria ocorrido a decadência ao direito de lançar, relativamente aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro a 30 de setembro de 2005, com aplicação do disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, constitui regra geral que ao lançamento de ofício aplica-se a contagem fixada no art. 173, I do CTN.

Sobre o tema, o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais, em decisão de 15/03/07, confirmou tal posição, em acórdão assim ementado (no que interessa ao caso em tela):

DIREITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL. CONVÊNIO 69/1998. ICMS/COMUNICAÇÃO. BASE DE CÁLCULO. ILEGALIDADE. CDA. PRESUNÇÃO RELATIVA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. EXECUÇÃO EMBARGADA. ART. 20, § 4.º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. NÃO HAVENDO PAGAMENTO DO TRIBUTO OU NÃO CARACTERIZANDO A HIPÓTESE DE HOMOLOGAÇÃO EXPRESSA OU TÁCITA PELA FAZENDA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

PÚBLICA DO LANÇAMENTO, NÃO SE APLICA O DISPOSTO NO ART. 150, § 4º, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL EM RELAÇÃO À DECADÊNCIA. INCIDE, NESTA SITUAÇÃO, A REGRA GERAL ESTABELECIDADA PELO ART. 173, INC. I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, CONFORME A JURISPRUDÊNCIA DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA (...). TJMG – PROC. N.º 1.0024.05.692077-0/001(1); RELATORA DESEMBARGADORA MARIA ELZA; PUB. 30/03/2007.

Naquela decisão, ao analisar exigência sobre serviço preparatório (de comunicação) não levado à tributação pelo ICMS (tributado pelo ISS), em que o contribuinte recolheu o saldo devedor mensal apurado, tal e qual a situação ora em análise, entenderam os ilustres julgadores que não havendo o pagamento sobre aquela parcela, não há que se falar em homologação, mas sim em lançamento de ofício, ensejando a aplicação da norma do art. 173, I do CTN.

No mesmo sentido decidiu o Egrégio Superior Tribunal de Justiça ao apreciar o Recurso Especial n.º 448.416-SP, sob a relatoria do Ministro Otávio Noronha, cuja ementa assim expressa:

TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ICMS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. ARTS. 150, § 4º, E 173, I, DO CTN.

1. NA HIPÓTESE EM QUE O RECOLHIMENTO DOS TRIBUTOS SUJEITOS A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO OCORRE EM DESCONFORMIDADE COM A LEGISLAÇÃO APLICÁVEL E, POR CONSEQUENTE, PROCEDE-SE AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO (CTN, ART. 149), O PRAZO DECADENCIAL DE 5 (CINCO) ANOS, NOS TERMOS DO ART. 173, I, DO CTN, TEM INÍCIO NO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE ESSE LANÇAMENTO (DE OFÍCIO) PODERIA HAVER SIDO REALIZADO.

Aspecto interessante a anotar refere-se à fundamentação do *decisum*. Após abordar as hipóteses vinculadas ao §4º do art. 150, o ilustrado relator assim se posicionou:

OUTRA HIPÓTESE, ENTRETANTO, É AQUELA EM QUE O SUJEITO PASSIVO NÃO CUMPRE, OU CUMPRE DE MODO DIVERSO, COM SUAS OBRIGAÇÕES. ASSIM OCORRENDO, A ATIVIDADE A SER PRATICADA PELO FISCO NÃO PODERÁ SER CARACTERIZADA COMO MERA HOMOLOGAÇÃO, JÁ QUE ESTA PRESSUPÕE A EXISTÊNCIA DAS PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELO CONTRIBUINTE PASSÍVEIS DE CONFIRMAÇÃO PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. NESSE CASO, CABE AO FISCO, NA FORMA ESTABELECIDADA PELO ART. 149 DO CTN, PROCEDER AO LANÇAMENTO DE OFÍCIO, QUE É EXECUTADO TAMBÉM NOS CASOS DE OMISSÃO OU INEXATIDÃO DO SUJEITO PASSIVO NO CUMPRIMENTO DOS DEVERES QUE LHE FORAM LEGALMENTE ATRIBUÍDOS. COM EFEITO, EM TAIS CASOS, NÃO HÁ O QUE SE HOMOLOGAR.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2005 somente expirou em 31/12/10, conforme disposto no inciso I do mencionado art. 173, não ocorrendo a decadência relativamente

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 29 de setembro de 2009.

Quanto ao mérito propriamente dito, a defesa alega que a principal razão das diferenças apuradas pela fiscalização é que, por equívoco, o Impugnante não consignou corretamente em seus livros fiscais as perdas e sobras de combustível diárias e que o percentual de perdas 0,6% (seis décimos percentuais) tem por base a Portaria Nº 26/92 do Departamento Nacional de Combustíveis.

É possível observar, dos autos fls. 39/85, que todas as aferições, perdas e sobras lançadas diariamente pelo Autuado nos LMCs, foram transcritas para as planilhas utilizadas pelo Fisco, e corrigidas através dos expurgos, (valores dissonantes do estoque físico medido), e informado (pelo próprio notificado), sendo superior a 0,6% (seis décimos percentuais). Os valores apurados ao final de cada período foram inseridos e considerados nos quadros “LEVANTAMENTO QUANTITATIVO”, por produto, para aferição exata do ilícito tributário, portanto, não procede a alegação de ser esta a principal causa das diferenças apuradas pelo Fisco.

No levantamento quantitativo realizado foram apresentadas as saídas, entradas/aquisições e manutenção em estoque de combustíveis (álcool, gasolina e óleo diesel) sem os respectivos documentos fiscais.

O procedimento fiscal está previsto no art. 194, inc. II do RICMS/02, abaixo transcrito e é considerado tecnicamente idôneo.

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;

As perdas ou sobras incorridas em determinado dia é o resultado do confronto entre o estoque físico (ou de fechamento, obtido através de medição volumétrica), e o estoque escritural (obtido do compulsar do documentário do contribuinte), desse mesmo dia examinado. Se o primeiro é maior que o segundo, estamos diante de uma “sobra” volumétrica; o contrário, ou seja, se o estoque escritural é maior que o estoque de fechamento (ou físico), dá-se, aí, uma “perda” volumétrica. Para saber a prevalência de um sobre o outro em determinado período, é preciso realizar a soma algébrica dos volumes diários obtidos segundo esse confronto.

No Levantamento Quantitativo do exercício aberto, como demonstrado, as quantidades apuradas se originaram dos documentos apresentados pelo Impugnante e do levantamento físico das mercadorias existentes efetuado pelo Fisco. Portanto, correta a exigência de ICMS/ST sobre a manutenção do estoque desacobertado de documentos fiscais e as penalidades aplicadas, conforme artigos:

Lei nº 6.763/75:

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:

(...)

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

(...)

§ 1º - A prática de qualquer das infrações previstas neste artigo ensejará aplicação das penalidades nele estabelecidas em valor nunca inferior a 500 (quinhentas) UFEMGs.

§ 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.

(...)

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 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:

(...)

II - por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22;

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 alega ainda, a respeito do prazo reduzido para o exercício de sua defesa, a apresentação dos comprovantes de recolhimento dos diferenciais de alíquota objeto desta autuação.

A reclamação de que o prazo é exíguo para a realização de exames e levantamentos, bem como para a procura dos comprovantes de recolhimento dos diferenciais de alíquota, têm tratamento próprio e está previsto no RPTA, senão vejamos:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 117. A impugnação será apresentada em petição escrita dirigida ao Conselho de Contribuintes e entregue na Administração Fazendária a que estiver circunscrito o impugnante ou na Administração Fazendária indicada no Auto de Infração, no prazo de 30 (trinta) dias contados da intimação do lançamento de crédito tributário ou do indeferimento de pedido de restituição de indébito tributário.

(...)

Art. 119. Na impugnação será alegada, de uma só vez, a matéria relacionada com a situação fiscal de que decorreu o lançamento, inclusive a desconsideração de ato ou negócio jurídico, se for o caso, ou o pedido de restituição, com a indicação precisa:

I - do número do PTA;

II- da matéria objeto da discordância, inclusive quantidades e valores;

III - dos quesitos, quando requerida a prova pericial, sob pena desta não ser apreciada quanto ao mérito;

IV - de assistente técnico, caso queira, ficando vedada a indicação em etapa posterior.

Parágrafo único. Os documentos que constituam prova serão anexados à impugnação, inclusive os arquivos eletrônicos com certificado de integridade das informações, sob pena de preclusão.

As alegações do Impugnante não lograram êxito em atingir o mérito do trabalho fiscal e, desse modo, tornam-se incapazes para descaracterizar as irregularidades apuradas pelo Fisco.

Dessa forma, estão presentes no Auto de Infração todos os requisitos e pressupostos necessários, como o Impugnante não trouxe nenhum argumento ou fato que acarretasse sua anulação, conclui-se pela correção das exigências fiscais em questão.

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente porque a infração resultou em falta de pagamento do imposto.

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

§ 3º - A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos (...)

2) em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros José Luiz Drumond e Luiz Fernando Castro Trópia.

**Sala das Sessões, 04 de fevereiro de 2011.**

**André Barros de Moura**  
**Presidente / Revisor**

**Fernando Luiz Saldanha**  
**Relator**