

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.134/13/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000185643-38  
Impugnação: 40.010133390-61  
Impugnante: A. T. & M. Auto Posto Ltda  
IE: 001616288.00-60  
Origem: DFT/Muriaé

### **EMENTA**

**MERCADORIA - ENTRADA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, a entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal. Irregularidade apurada por meio de procedimento idôneo, previsto no inciso II, do art. 194 da Parte Geral do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Exigências de ICMS e da multa de revalidação, e Multa Isolada prevista no inciso II, do art. 55 da Lei nº 6.763/75. Entretanto, a Multa Isolada deve ser adequada nos termos do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75. Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre trabalho de conclusão fiscal, no período de 04 a 14 de novembro de 2012, em levantamento quantitativo efetuado no estabelecimento do Sujeito Passivo, onde foi constatada a entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária – combustíveis – sem documento fiscal.

Exigem-se o ICMS, a Multa de Revalidação de 100% do art. 56, inciso II e § 2º, inciso III, bem como a Multa Isolada do art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 31/36.

O Fisco acata em parte as alegações da Impugnante e reformula o crédito tributário, às fls. 85/88.

Aberto prazo para a Impugnante aditar a Impugnação ou pagar o crédito tributário (às fls. 91), esta se manifesta, às fls. 94/97, juntando documentos às fls. 98/113.

O Fisco novamente manifesta-se às fls. 114/116, refutando as demais alegações da Defesa e requerendo a procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário às fls. 85/88.

### **DECISÃO**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A presente autuação trata de levantamento quantitativo efetuado no estabelecimento do Sujeito Passivo, no período de 04 a 14 de novembro de 2012, onde foi constatada a entrada de combustíveis, sem documentação fiscal.

As obrigações do contribuinte encontram-se previstas no art. 16 da Lei nº 6.763/75. Entre elas, encontram-se:

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

VI- escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar;

VII - entregar ao destinatário, ainda que não solicitado, e exigir do remetente o documento fiscal correspondente à operação realizada.

(...)

IX- pagar o imposto devido na forma e prazos estipulados na legislação tributária;

(...)

XIII - cumprir todas as exigências fiscais previstas na legislação tributária;

Já § 1ª do art. 39 da mesma lei prevê que a movimentação de mercadorias será acobertada por documento fiscal. Confira-se:

Art. 39 - Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

§ 1º - A movimentação de bens ou mercadorias e a prestação de serviços de transporte e comunicação serão obrigatoriamente acobertadas por documento fiscal, na forma definida em regulamento.

O levantamento quantitativo de mercadorias é procedimento tecnicamente idôneo utilizado pelo Fisco para apuração das operações e prestações realizadas pelo sujeito passivo, nos termos do inciso II, do art. 194, da Parte Geral do RICMS/02.

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;

Consiste, tal levantamento, em uma simples operação matemática de soma e subtração. O programa apura diariamente, a partir do estoque inicial de determinada mercadoria no dia, as entradas de itens desta mercadoria, as saídas, apurando-se o estoque final, que será transferido para o dia seguinte.

Observando-se a dinâmica diária do levantamento, pode-se constatar entradas desacobertas se houver venda de mercadorias sem que haja estoque suficiente para tal. Tal irregularidade foi constatada pelo Fisco e documentada por meio

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de “Levantamento Quantitativo – Termo de Intimação”, e das planilhas “Contagem de Estoque” e “Levantamento Quantitativo por Produto”, respectivamente, às fls. 08/10.

A Impugnante, em sua defesa, sustentou que o trabalho fiscal considerou unicamente a data de escrituração dos documentos fiscais no Livro de Registro de Entradas para efeito de entrada de mercadorias no período fiscalizado, cuja escrituração foi lançada na data de emissão do documento fiscal, conquanto as efetivas entradas das mercadorias objeto da autuação foram lançadas no Livro de Movimentação de Combustíveis - LMC em datas posteriores, dentro do período fiscalizado.

Em razão disso, reivindicou que fossem incluídas na planilha de levantamento quantitativo, a Nota Fiscal nº 82.054, constando 25.000 (vinte e cinco mil) litros de óleo diesel, lançada no LMC em 04/11/12, bem como a Nota Fiscal nº 244.345, onde constava a entrada de 15.000 (quinze e mil) litros de gasolina, lançada no LMC em 06/11/12.

Requeru, ainda, que fossem computadas, para efeito das compras efetuadas no período, as Notas Fiscais de entrada de óleo diesel nºs 82.226, 82.347, 82.458, 82.542, 245.515, 82.646, 82.701, 82.802, 82.895, 83.027 e 83.050, e as Notas Fiscais de aquisição de gasolina comum nºs 245.531, 245.893, 246.193 e 246.446.

Note-se, de pronto, que as Notas Fiscais de entrada de óleo diesel nºs 82.226, 82.347, 82.458, 82.542, 245.515, 82.646, 82.701, 82.802, 82.895, bem como as Notas Fiscais de aquisição de gasolina comum nºs 245.531, 245.893, 246.193, já haviam sido consideradas pelo Fisco à planilha “Levantamento Quantitativo por Produto” de fls. 10 (vide OBS. anotada na planilha).

Em sua manifestação, o Fisco esclareceu que o trabalho fiscal, de fato, considerou as datas de entrada de mercadorias com base nos documentos fiscais escriturados no Livro de Registro de Entradas do Sujeito Passivo, no período fiscalizado, sem observar o lançamento no Livro de Movimentação de Combustíveis, conforme reivindicado pela Impugnante.

E entendeu que as mercadorias constantes das Notas Fiscais de nºs 82.054 e 244.345, ambas datadas de 03/11/12, porém, lançadas no LMC nas datas de 04/11/12 e 06/11/12, respectivamente, por terem sido transportadas em veículos de frota própria, podem, de fato, ter sido descarregadas no tanque em data posterior, corroborando as alegações da Impugnante, bem como sua escrituração em data posterior no LMC.

Sendo assim, o Fisco reformulou o crédito tributário, às fls. 85/88. Após esta reformulação, a planilha “Levantamento Quantitativo por Produto” foi refeita e a entrada desacobertada encontra-se apontada às fls. 88.

Quanto às alegações da Impugnante para as Notas Fiscais de nºs 83.027, 83.050 e 246.446, todas datadas de 14/11/12 e lançadas no LMC na mesma data, estas não podem prosperar, uma vez que as medidas dos tanques ocorreram por volta das 10:00 horas deste dia, conforme se verifica em documento às fls. 11, conquanto a saída das mercadorias pelo remetente ocorreu posteriormente, às 11:00 horas, o que faz com que, no momento da contagem os produtos, aqueles combustíveis transportados ainda não tivessem dado entrada no estabelecimento do Sujeito Passivo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Após acatada a Nota Fiscal nº 244.345 na contagem de estoque, a saída desacobertada de 225,49 litros de gasolina comum foi desconsiderada pelo Fisco para fins de autuação, por apresentar uma diferença insignificante em relação ao volume comercializado, dentro das margens consideradas no roteiro dos trabalhos de levantamento de estoque de combustíveis. Neste caso, apurou-se a entrada real de 37.258,51 (trinta e sete mil, duzentos e cinquenta e oito e cinquenta e um décimos) litros de gasolina, frente a uma entrada prevista de 37.484 (trinta e sete mil, quatrocentos e oitenta e quatro) litros.

A Impugnante apresenta Aditamento à Impugnação (fls. 94 a 97), no qual questiona a nova diferença apurada pelo Fisco quanto ao óleo diesel, a partir de sua desconsideração da diferença final encontrada na gasolina.

Aduz que como adquiriu, desde 30/10/12, 13.995.000 (treze milhões, novecentos e noventa e cinco mil) litros de óleo diesel, entende que o valor da diferença apurada no trabalho fiscal representaria unicamente 0,03% (três centésimos por cento) do volume apurado, e não 0,6% (seis décimos por cento), de acordo com o estabelecido na Portaria nº 26 do Departamento Nacional de Combustíveis.

Sendo assim o Fisco estaria, segundo a Impugnante, adotando critérios diferentes na consideração de volumes de óleo diesel e gasolina.

Acrescenta a hipótese de que houvesse 10 (dez) litros a mais de diesel em cada carregamento; neste caso, no final de 466 (quatrocentas e quarenta e seis) viagens, teria 4.660 (quatro mil, seiscentos e sessenta) litros a mais no seu estoque.

Por fim, reivindica a aplicação do Acórdão nº 15.873/03/3º, como fundamento de suas alegações, para pedir o cancelamento integral do lançamento.

Não cabe razão à Impugnante, à vista do que dispõe o art. 5º da Portaria DNC nº 26, de 13/11/92:

Art. 5º- Independente de notificação do DNC, quando for constatada perda de estoque físico superior a 0,6% (seis décimos por cento) caberá ao Posto Revendedor proceder a apuração das causas e, se detectado vazamento para o meio ambiente, providenciar o reparo do(s) equipamento(s) correspondente(s).

Conclui-se que o índice de 0,6% (seis décimos por cento) mencionado na norma diz respeito unicamente ao comparativo do estoque escritural, assim entendido como: “(Estoque Final do Dia Anterior + Compras de Combustíveis do Dia) – (Venda do Dia + Estoque de Fechamento do Dia)”. Aplica-se o índice para verificar se as variações físicas de combustível se encontram dentro uma margem aceitável, ou se é o caso de vazamento de combustível para o meio ambiente.

No caso da gasolina comum, considerando-se o período de 10 (dez) dias da contagem física (fls. 60 a 71), e admitindo-se a variação permanente de 0,6% (seis décimos por cento), verifica-se uma diferença diária de 22,5 (vinte e dois e cinco décimos) litros nos comparativos dos estoques, totalizando 225,49 (duzentos e vinte e cinco e quarenta e nove décimos) litros no tanque de gasolina ao final de 10 (dez) dias, sem que isso possa configurar vazamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, o tratamento reivindicado pela Impugnante para o óleo diesel comum se mostra inadequado, porque parte da premissa da possibilidade uma perda 4.840 (quatro mil,oitocentos e quarenta) litros de óleo diesel comum, equivalente a uma carga de combustível, num período de 10 (dez) dias (fls. 72 a 83), ou seja, uma situação totalmente diferente do que se constatou para a gasolina.

Caso se confirmasse este volume de perda, estaria configurado vazamento no tanque de combustível, e seria o caso de interdição do estabelecimento pelos órgãos de fiscalização e defesa do meio ambiente.

Já a outra hipótese aventada pela Impugnante quanto a estar sendo acrescidos 10 (dez) litros a mais de óleo diesel em cada carregamento, esta implicaria em reconhecimento da prática de infringência tributária, por estar o sujeito passivo recebendo mercadoria desacobertada de documento fiscal, com o agravante de manipulação de dados, já que a diferença não teria sido corretamente declarada na medição de seu estoque.

Após a reformulação do crédito tributário, a infração descrita no Auto de Infração encontra-se devidamente caracterizada e mensurada. Dessa forma, é legítima a exigência do ICMS não recolhido, assim como a aplicação da penalidade prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, c/c seu § 2º, o que acarreta a aplicação do percentual de 100% (cem por cento), uma vez que a mercadoria esta sujeita ao ICMS/ST. Confira-se:

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:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

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.

Cabe também a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, em face da infração caracterizada como dar entrada em mercadoria desacobertada de documento fiscal. Confira-se:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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:

Porém, observa-se que após a reformulação do crédito tributário pelo Fisco, o valor da multa isolada passou a ser maior do que o limite imposto pelo § 2º do mesmo art. 55, qual seja:

Art. 55 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

(...)

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

Portanto, cabe a adequação do valor da multa isolada ao limite de duas vezes e meia o valor do imposto exigido, para que corretas estejam as exigências formalizadas no Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 85/88 e, ainda, para adequar a Multa Isolada, nos termos do art. 55, § 2º da Lei nº 6.763/75. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ricardo Wagner Lucas Cardoso e Sauro Henrique de Almeida.

**Sala das Sessões, 04 de junho de 2013.**

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

**Alexandre Périssé de Abreu**  
**Relator**

T

20.134/13/2ª

Publicado no Diário Oficial em 13/7/2013 - Cópia WEB

6