

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.319/13/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000202350-44
Impugnação: 40.010135017-39
Impugnante: Campos & Loureiro - Sociedade Comercial de Combustíveis Ltda
IE: 001023727.00-05
Origem: DFT/Juiz de Fora

EMENTA

MERCADORIA – ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADAS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatado, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), que a Autuada promoveu entrada e saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, ensejando a exigência de ICMS, Multa de Revalidação em dobro conforme previsto no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso III e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, c/c § 1º, todos da Lei nº 6.763/75, sendo exigida sobre a saída desacobertada apenas a Multa Isolada. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III, da Parte Geral do RICMS/02. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de entrada e saída de gasolina comum e aditivada sem documentação fiscal, apuradas através de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID. Este procedimento fiscal foi feito com base em levantamento de estoque realizado no estabelecimento do sujeito passivo, em 26/07/13, e nos registros contidos no Livro de Movimentação de Combustíveis, referentes à escrituração dos dias 25/07/13 e 26/07/13, cujos cálculos estão especificados nos itens 6.1 a 6.3 do Anexo ao Relatório do Auto de Infração (fls. 15/17).

Exigem-se o ICMS/ST, a Multa de Revalidação em dobro, prevista no inciso II do art. 56 c/c seu § 2º, item III, bem como a Multa Isolada capitulada no inciso II do art. 55, c/c § 1º, todos da Lei nº 6.763/75, sendo esta última exigida sobre a saída desacobertada.

Inconformada com a autuação, a Impugnante apresenta, tempestivamente, Impugnação às fls. 23/29, contra a qual o Fisco manifesta-se às fls. 44/50.

DECISÃO

Do Mérito

Inicialmente cumpre tratar dos pedidos abaixo formulados pela Autuada:

Do pedido de perícia

Quanto ao pedido de realização de prova pericial, este não foi apreciado, porque a Impugnante não apresentou os quesitos, conforme disposto no art. 119, inciso III, do Decreto nº 44.747/08 – RPTA, abaixo transcrito:

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:

(...)

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

Tal entendimento é reforçado pela dicção do inciso I do § 1º do art. 142 também do RPTA, que assim dispõe:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

Porém, cabe registrar que, mesmo que a Impugnante tivesse apresentado os quesitos, este procedimento se mostraria desnecessário, dada a medição realizada *in loco* pelo Fisco, o qual se utilizou de instrumento fornecido pela própria Impugnante. Neste caso, tal pedido, se formalmente completo, acarretaria seu indeferimento, agora nos termos da alínea “a” do inciso II do § 1º do já mencionado art. 142. Leia-se:

Art. 142 -

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Do pedido de conversão do julgamento em diligência

Quanto ao pedido da Impugnante de conversão do julgamento em diligência, para medir novamente os tanques fiscalizados, este também não foi acatado, na medida em que uma nova medição, em outras data e circunstâncias, não recuperaria a quantidade exata existente no tanque de combustível à data da verificação fiscal realizada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Note-se que a verificação do estoque do tanque de combustível em determinados dia e horário registra um resultado específico, que não pode ser suprido ou substituído por uma segunda medição em outra data, já que o estabelecimento continuou a operar normalmente, dando entradas e saídas em suas mercadorias. Desta forma, a medição é como uma fotografia instantânea de algo dinâmico que, por isso, não há como recuperar.

Sendo assim, este procedimento se mostra inócuo e desarrazoado, devendo ser afastado.

Quanto ao mérito propriamente dito, a presente autuação trata da constatação de entrada e saída de gasolina comum e aditivada sem documentação fiscal, apuradas através de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID.

O período fiscalizado foi de 25 a 26/07/13.

A Lei nº 6.763/75 estabelece, em seu art. 16, as principais obrigações do contribuinte do ICMS. Aquelas que mantêm relação direta com o presente caso são transcritas abaixo:

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;

A Autuada é responsabilizada na peça fiscal pelo descumprimento destes mesmos incisos do art. 16, na medida em que deixou de recolher o imposto, de exigir do fornecedor, bem como de emitir e entregar ao destinatário, as notas fiscais que acobertariam as operações de aquisição e venda de combustível, realizadas pelo estabelecimento da Autuada.

No presente caso, trata-se da falta de recolhimento do ICMS/ST devido pela movimentação de combustíveis, conforme o Capítulo XIV – Das Operações Relativas a Combustíveis, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, que regulamenta a matéria.

A Autuada, na condição de comércio varejista de combustíveis para veículos automotores, já deveria receber a mercadoria tributada pelo ICMS/ST. Porém, torna-se responsável pelo recolhimento, nos termos do art. 75 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02, quando, ao adquirir a mercadoria desacobertada de documento fiscal, o faz também sem a retenção do imposto devido a título de substituição tributária. Leia-se:

RICMS/02 - ANEXO XV - PARTE 1:

Art. 75. O adquirente ou destinatário que receber combustível sem a retenção ou com a retenção a menor do imposto devido a título de substituição tributária, ressalvadas as hipóteses previstas no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

art. 73, § 2º, desta Parte é responsável pelo respectivo pagamento, ainda que desobrigado o remetente.

Parágrafo único. A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais.

Com base na contagem de estoque de combustíveis, às fls. 06/07, e nos registros realizados pela Impugnante no Livro de Movimentação de Combustíveis, foram identificadas as diferenças nas entradas e saídas de combustíveis, cujos cálculos estão especificados nos itens 6.1 a 6.3 do Anexo ao Relatório do Auto de Infração, às fls. 15/17 dos autos.

Cabe esclarecer que o LEQFID tem por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias diariamente, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entradas e saídas, por produto, emitidas no período.

Neste procedimento é feita uma combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), com a finalidade de apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização da equação:

$$\text{Estoque Inicial} + \text{Entradas} - \text{Saídas} = \text{Estoque Final.}$$

Trata-se o LEQFID de procedimento tecnicamente idôneo utilizado pelo Fisco para apuração das operações e prestações realizadas pelo sujeito passivo, nos termos do art. 194 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;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

Consiste, em uma simples operação matemática de soma e subtração, onde o resultado é inquestionável, representando exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente.

Logo, é possível verificar, por exemplo, quando ocorre a emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que haja estoque suficiente para suprir tal saída naquele dia. Neste caso, o levantamento informa que houve “saída sem estoque” (SSE), o que pressupõe a ocorrência de entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal.

Ou ainda, se ao final de um determinado período o levantamento quantitativo apresentar o saldo do estoque de mercadorias menor do que o declarado pelo Contribuinte no livro Registro de Inventário, ou apurado em levantamento físico,

verifica-se a ocorrência de estoque desacoberto de documento fiscal. Por outro lado, se a apuração do saldo final de estoque for maior do que o declarado pelo contribuinte, pressupõe-se que houve saída desacoberta de documentação fiscal. Tais ocorrências são constatadas ao final do levantamento, quando é apresentado o resumo.

No caso em análise, a Fiscalização utilizou como parâmetros o levantamento de estoque realizado no estabelecimento do sujeito passivo na data de 26/07/13 e o Livro de Movimentação de Combustíveis de 25/07/13 e 26/07/13. E ainda, os documentos fiscais que registraram as entradas e saídas devidamente acobertadas.

Desta forma, as irregularidades constatadas correspondem aos seguintes registros e períodos:

- 1) entrada desacoberta de gasolina comum (item 6.1 do Anexo ao Relatório do Auto de Infração) – diferença apurada que tem como marco inicial o registro feito pelo contribuinte no LMC do início do dia 25/07/13; e como marco final o levantamento de estoque realizado pelo Fisco em 26/07/13;
- 2) entrada desacoberta de gasolina aditivada (item 6.2 do Anexo) – diferença apurada que tem também como marco inicial o registro feito pelo contribuinte no LMC do início do dia 25/07/13; e como marco final o levantamento de estoque realizado pelo Fisco em 26/07/13;
- 3) saída desacoberta de gasolina comum (item 6.3 do Anexo) – diferença apurada que tem como marco inicial o levantamento de estoque realizado pelo Fisco em 26/07/13; e como marco final o registro feito pelo contribuinte no LMC ao final do dia 26/07/13.

Do acima exposto, resulta inadmissível a reclamação da Defesa de que toda autuação foi feita com base, exclusivamente, em presunções. Ao contrário, não houve qualquer presunção e, sim, medição do estoque em confronto com estoques anotados pela Autuada, consideradas ainda as entradas e saídas acobertadas por documento fiscal. Desta forma, ficam prejudicadas as matérias doutrinárias e jurisprudências destacadas na peça impugnatória, por não se aplicarem ao caso presente.

Não cabe ainda prosperar o argumento da Defesa de que, em nenhum momento, o Fisco teria constatado, de fato, a ocorrência da infração. A infração encontra-se devidamente provada, na medida em que, em decorrência da aplicação do procedimento, restaram comprovadas a entrada e a saída de combustíveis desacobertas de documentos fiscais.

Quanto à alegação de que o instrumento de medição se encontrava danificado, esta não pode ser acatada, na medida em que:

- 1) A régua de medição foi fornecida pela própria Autuada;
- 2) É questionável a veracidade de que a foto do instrumento de medição, constante na Impugnação, se refira à régua utilizada para a medição dos tanques em 26/07/13;

- 3) A medição física, no estabelecimento do sujeito passivo, foi acompanhada pela funcionária responsável pelo estabelecimento, que assinou o documento “Levantamento quantitativo - declaração de estoque”, conforme fls. 06/07 dos autos;
- 4) Foram realizados levantamentos de estoque, com o mesmo instrumento de medição, para gasolina comum, gasolina aditivada, etanol e óleo diesel; e constatadas diferenças de estoque somente para a gasolina comum e a aditivada.

Ressalte-se ainda que, durante ou após a medição, não foi feita qualquer ressalva ou observação pela funcionária da Autuada sobre a imprecisão do instrumento de medição, conforme prevê o inciso III, do § 1º, do art. 194, da Parte Geral do RICMS/02, que assim prescreve:

Art. 194 -

(...)

§ 1º - No caso de levantamento quantitativo em exercício aberto, será observado o seguinte:

(...)

III - o contribuinte, o seu representante legal ou a pessoa responsável pelo estabelecimento aporão o “ciente” na via da autoridade fiscal e, nessa oportunidade, indicarão, por escrito, a pessoa que irá acompanhar a contagem física das mercadorias, que poderá, durante a mesma, fazer por escrito as observações convenientes; (Grifou-se).

A única ressalva, constante no documento de fls. 06/07 dos autos, se refere a um levantamento de estoque realizado anteriormente no dia 23/07/13, que esclarece: “Foi nos declarado, nesta data, que o volume dos tanques 5 de gasolina comum e 6 de gasolina aditivada declarados como inativos em 23/07/13 e com volume 0 tinham na realidade o volume declarado neste levantamento. Naquela data os tanques não foram abertos p/ ausência de chaves.”

A responsabilidade pelo fato de a régua utilizada possuir ou não certificado de aferição do INMETRO deve ser atribuída à Autuada, e não ao Fisco, já que somente a primeira se encontra obrigada, por normas da Agência Nacional do Petróleo, a dispor deste instrumento de medição.

Não pode prosperar a alegação da Impugnante de que não haveria qualquer irregularidade na entrada de gasolina aditivada, e que a diferença apurada decorria de contaminação do combustível por água e detritos, que foram acumulando na válvula do tanque, pelo fato de que este não estava em funcionamento há mais de seis meses.

Mais uma vez, é preciso ressaltar que, no momento da medição física, não foi feita qualquer ressalva concernente a esta alegação. A Autuada, através de seu preposto, assinou o volume medido de gasolina aditivada. Sendo assim, somente se pode considerar que o produto medido foi gasolina aditivada, e não qualquer outro produto contaminado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O ICMS/ST foi calculado apenas na entrada, acrescido da multa de revalidação, exigida em dobro nos termos do art. 56, II c/c seu § 2º, item III, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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:

(...)

III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida nos incisos II ou XVI do "caput" do art. 55, em se tratando de mercadoria ou prestação sujeita a substituição tributária.

Sobre entradas e saídas de combustíveis foi exigida a Multa Isolada prevista no art. 55, II, da Lei nº 6.763/75. Leia-se:

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 desacompanhada 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:

Quando o cálculo da multa resultou em valor de menor expressão, foi aplicado o disposto no § 1º deste mesmo art. 55, que assim dispõe:

Art. 55.

(...)

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

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, legítimo se torna o lançamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Guilherme Henrique Baeta da Costa e Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 10 de dezembro de 2013.

**Antônio César Ribeiro
Presidente/Revisor**

**Alexandre Périssé de Abreu
Relator**

CC/MG