

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

Acórdão: 21.608/14/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000213530-83  
Impugnação: 40.010136133-75  
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 – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatado, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), que a Autuada promoveu entrada e saída de mercadoria sujeita à substituição tributária (gasolina comum) desacobertada de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro prevista 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. As penalidades isoladas foram majoradas em 50% (cinquenta por cento), nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da citada lei.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de entrada e saída de gasolina comum 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 14/02/14, e nos registros contidos no livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), referentes à escrituração dos dias 13/02/14 e 14/02/14, cujos cálculos estão especificados nos itens 6.1 e 6.2 do Anexo ao Relatório do Auto de Infração (fls. 08/11).

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro, prevista no inciso II do art. 56 c/c § 2º, inciso III, e Multa Isolada capitulada no inciso II do art. 55, c/c § 1º, todos da Lei nº 6.763/75, sendo que sobre a saída desacobertada exige-se apenas a multa isolada.

As penalidades isoladas foram majoradas em 50% (cinquenta por cento), nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da citada lei.

Inconformada, a Impugnante apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 30/33, contra a qual o Fisco manifesta-se às fls. 45/49.

**DECISÃO**

Conforme relatado, a presente autuação trata da constatação de entrada e saída de gasolina comum sem documentação fiscal, apuradas através de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID.

O período fiscalizado foi de 13/02/14 a 14/02/14.

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 desses 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.

No presente caso, trata-se da falta de recolhimento do ICMS/ST devido pela movimentação de gasolina comum, contrariando o disposto no 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 desacompanhada 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 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 e nos registros realizados pela Impugnante no livro de Movimentação de Combustíveis (fls. 12/13), foram identificadas as diferenças nas entradas e saídas de combustíveis, cujos cálculos estão especificados nos itens 6.1 e 6.2 do Anexo ao Relatório do Auto de Infração, às fls. 09/11.

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.

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

Saída no Período = Encerrante Final – Encerrante Inicial;

Estoque Apurado no Período = Estoque Inicial + Entradas (Compras) + Aferições no Período – Saídas;

Estoque Apurado no Período – Estoque Final = Diferença de Estoque;

Ganho ou Perda Permitida = 0,6% X (Estoque Inicial + Compras – Estoque Medido);

Diferença Líquida de Estoque = Diferença de Estoque – Máximo de Ganho ou Perda Permitida.

Importante ressaltar que a Fiscalização não ignorou as perdas e sobras de estoque em percentual inferior a 0,6% (seis décimos por cento), nos termos do art. 5º da Portaria DNC nº 26/92, e Instrução Normativa anexa.

No trabalho fiscal foi considerado o percentual máximo de perdas ou sobras possível de acordo com as seguintes equações:

Ganho Permitido = 0,6% X (Estoque Inicial + Compras – Estoque Final);

Perda Permitida = – 0,6% X (Estoque Inicial + Compras – Estoque Final).

As perdas e ganhos (ou sobras) ocorrem dentro do limite de 0,6% (seis décimos por cento), e foram consideradas dentro dos períodos especificados no levantamento quantitativo constante dos quadros demonstrativos do anexo ao relatório do auto de infração. Portanto não ocorreram perdas em um dia e sobras no outro, conforme alega a Impugnante. A ocorrência detectada foi de saída sem documentação fiscal no primeiro período do levantamento quantitativo (item 6.1 do anexo ao relatório do auto de infração) e entrada sem documentação fiscal no outro período do levantamento quantitativo (item 6.2 do anexo ao relatório do auto de infração).

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:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 14/02/14 e o livro de Movimentação de Combustíveis de 13/02/14 a 14/02/14. E ainda, os documentos fiscais que registraram as entradas e as saídas devidamente acobertadas.

Do 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.

Não cabe, ainda, prosperar o argumento da Impugnante de que, em nenhum momento, a Fiscalização 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 combustível (gasolina comum) desacobertas de documentos fiscais.

O ICMS/ST foi calculado apenas sobre as entradas, acrescido da multa de revalidação exigida em dobro nos termos do art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso 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:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 as entradas e as saídas de combustível desacobertadas de documento fiscal foi exigida a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso 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 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:

Quando o cálculo da multa isolada resultou em valor de menor expressão, foi aplicado o disposto no § 1º do 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.

Ressalte-se que sobre as saídas desacobertadas a exigência é somente de multa isolada.

Por fim, em razão da reincidência constatada às fls. 53, as penalidades isoladas foram majoradas em 50% (cinquenta por cento), nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da citada lei, *in verbis*:

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

(...)

§ 6º Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 7º A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subseqüentes

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando corretamente demonstradas as exigências de ICMS/ST, multa de revalidação e multa isolada, legítimo se torna o lançamento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marcelo Nogueira de Moraes e Marco Túlio da Silva.

**Sala das Sessões, 07 de julho de 2014.**

**Maria de Lourdes Medeiros  
Presidente / Revisora**

**Antônio César Ribeiro  
Relator**

GR/P