

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 21.541/14/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000217948-88  
Impugnação: 40.010136511-45  
Impugnante: Distribuidora de Combustíveis Rio Grande Ltda - ME  
IE: 001086911.00-47  
Proc. S. Passivo: Luís Ernesto dos Santos Abib/Outro(s)  
Origem: DF/Passos

### **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 mercadorias desacobertas de documentação fiscal, ensejando a exigência de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro conforme previsto no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, todos da Lei nº 6.763/75. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre entradas e saídas de mercadorias, sujeitas a substituição tributária, desacoberta de documento fiscal, no período de 22/10/13 a 31/12/13, apurada por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário.

Exigiu-se ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro, prevista no art. 56, inciso II c/c seu § 2º, inciso II, e Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso II, todos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 33/38, contra a qual o Fisco manifesta-se às fls. 466/470.

### **DECISÃO**

Conforme relatado, trata a presente autuação de entradas e saídas de mercadorias, sujeitas à substituição tributária desacobertas de documentação fiscal, no período de 22/10/13 a 31/12/13, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID).

Inicialmente, cumpre esclarecer que o LEQFID tem por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias diariamente, pelo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 da equação:

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

Trata-se o LEQFID de procedimento tecnicamente idôneo utilizado pela Fiscalização para apuração das operações e prestações realizadas pelo sujeito passivo, nos termos do art. 194 do RICMS/02, *in verbis*:

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, na qual o resultado é inquestionável, representando exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente.

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. Nesse 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 desacobertado de documento fiscal. Por outro lado, se a apuração do saldo final de estoque for maior do que o declarado pelo contribuinte, é possível pressupor que houve saída desacobertada de documentação fiscal. Tais ocorrências são constatadas ao final do levantamento, quando é apresentado o resumo.

Portanto, pela verificação da dinâmica do levantamento, foi constatada a ocorrência de entradas desacobertadas, e a venda de mercadorias sem o estoque suficiente. Essa irregularidade foi verificada pela Fiscalização e documentada às fls. 04.

Como exemplo, no primeiro dia de funcionamento da empresa, dia 22 de outubro de 2013, a Autuada adquiriu 52.807 (cinquenta e dois mil, oitocentos e sete) litros de álcool hidratado, mas vendeu 83.000 (oitenta e três mil) litros do mesmo produto, ou seja, foram vendidos 30.193 (trinta mil, cento e noventa e três) litros mais que as compras.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portanto, foi vendido um volume superior ao que a empresa tinha no estoque. Essa saída sem estoque (SSE) prova que a empresa promoveu entrada de álcool hidratado sem documento fiscal.

Para prosseguimento dos cálculos o saldo desse dia foi considerado zerado, de forma que os volumes autuados em um determinado dia não interferissem no cálculo dos dias seguintes. Assim, ocorreu essa situação nos seguintes dias:

- dia 22/10/13: saída sem estoque de 30.193 litros;
- dia 28/10/13: saída sem estoque de 915 litros;
- dia 07/11/13: saída sem estoque de 1.874 litros;
- dia 11/11/13: saída sem estoque de 70.402 litros;
- dia 18/11/13: saída sem estoque de 27.737 litros;
- dia 19/11/13: saída sem estoque de 25.905 litros.

Total: saída sem estoque de 157.026 litros

Portanto, conclui-se que o total da saída sem estoque não é de 26.669 (vinte e seis mil, seiscentos e sessenta e nove) litros como alega a Autuada, mas sim de 157.026 (cento e cinquenta e sete mil e vinte e seis) litros.

Destaca-se, que conforme consta do relatório do Auto de Infração (AI), as obrigações do contribuinte estão previstas no art. 16 da Lei nº 6.763/75. Dentre elas, encontram-se:

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

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

(...)

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

(...)

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

Já o § 1º do art. 39 da citada 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe ressaltar, que o levantamento quantitativo foi realizado, mediante análise dos documentos de escrituração da Impugnante, nos quais são lançados os dados relativos aos produtos adquiridos e comercializados, bem como por meio de dados indicados nos arquivos eletrônicos Sintegra transmitidos, quando então, realizou a Fiscalização mera operação matemática de soma e subtração para alcançar o valor cobrado.

O Contribuinte, devidamente intimado pelo AIAF nº 10.000009031.48, apresentou os livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Inventário do ano de 2013.

O livro Registro de Inventário do ano de 2013 apresentou saldo inicial e final zerados, ou seja, o Contribuinte começou a movimentar mercadorias em outubro. Nessa data não havia estoque escriturado no livro e, no final do exercício, em 31 de dezembro também não. Assim, foram considerados nos cálculos o saldo inicial e saldo final como “0” (zero).

Quanto aos questionamentos da Defesa acerca das multas aplicadas, vale destacar que são duas as penalidades exigidas no presente Auto de Infração, uma pelo não cumprimento da obrigação principal de recolher tributo (Multa de Revalidação) correspondente a 100% (cem por cento) do valor do imposto inadimplido por se tratar de mercadoria sujeita à substituição tributária (art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75).

A outra (Multa Isolada) tem por fato gerador o descumprimento de obrigação acessória, exigida no percentual de 40% (quarenta por cento) do valor global das entradas e saídas desacobertadas, com fulcro no art. 55, inciso II da citada lei.

Portanto, não têm as multas efeito confiscatório, como alega a Autuada. Ressalte-se que as multas, de revalidação e isolada, exigidas são disciplinadas pela legislação tributária vigente, tanto na forma quanto no conteúdo e encontram-se regularmente capituladas no Auto de Infração.

Quanto ao limite de perdas solicitado pela Autuada, em consonância com o disposto pelo art. 5º da Portaria DNC 26/92, tem-se, *in verbis*:

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

Insta salientar que o cálculo sobre o limite de perdas permitido pela legislação tributária deve ser realizado diariamente sobre os estoques dos postos revendedores e tais perdas devem ser lançadas em campo próprio no Livro de Movimentação de Combustíveis.

Nessa esteira, a margem de perdas permitida pela legislação tributária deve ser considerada em relação ao estoque físico das mercadorias. A autuação, ao contrário, versa sobre a ausência de estoque e sobre saída sem estoque.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Segundo a referida portaria, caberá ao PR (posto revendedor) realizar essa apuração, sendo vedado tal procedimento à distribuidora de combustíveis, que é a atividade da Autuada.

Portanto, a alegação da Autuada de que o cálculo da margem de 0,6% (seis décimos por cento) de perdas permitida pela legislação tributária recairia sobre a movimentação da distribuidora, ou seja, sobre o volume vendido, mostra-se equivocada.

De tal modo, agiu a Fiscalização dentro dos limites de sua atribuição, com aplicação à espécie da legislação de modo adequado, inclusive quanto às penalidades impostas, que se coadunam com as infringências narradas, portanto, deve ser mantido o lançamento, conforme apresentado.

Dessa forma, a infração descrita na autuação encontra-se devidamente caracterizada e demonstrada, sendo legítima a exigência do ICMS/ST não recolhido, assim como a aplicação da penalidade prevista no art. 56, inciso II, c/c § 2º da Lei nº 6.763/75. Como também, a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, em face da infração caracterizada de dar entrada em mercadoria desacoberta de documento fiscal, bem como de dar saída de mercadoria sujeita a substituição tributária desacoberta de documentação fiscal.

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 Eduardo de Souza Assis e Guilherme Henrique Baeta da Costa.

**Sala das Sessões, 28 de outubro de 2014.**

**Fernando Luiz Saldanha**  
**Presidente / Revisor**

**Carlos Alberto Moreira Alves**  
**Relator**

M/D