

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 4.217/14/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000162903-89  
Recurso de Revisão: 40.060133165-70, 40.060133343-06  
Recorrente: Jupel Petróleo Juiz de Fora Ltda  
IE: 367622748.00-97  
Fazenda Pública Estadual  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual, Jupel Petróleo Juiz de Fora Ltda  
Proc. S. Passivo: Marcelo Wilson do Nascimento  
Origem: DFT/Juiz de Fora

### **EMENTA**

**MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatado, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias (“óleo diesel interior”, “ óleo diesel metropolitano” e “óleo combustível BPF”) desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III, Parte Geral do RICMS/02. Exigências de ICMS /ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, § 2º, majorada pela reincidência prevista no art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75. Sobre as saídas desacobertas exigiu-se apenas a multa isolada. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Restabelecidas as exigências relativas às mercadorias “óleo diesel interior” e “metropolitano” nos termos do LEQFID realizado pela Fiscalização em cumprimento à diligência determinada pela Câmara de Julgamento. Reformada a decisão recorrida para restabelecer parte das exigências fiscais.

**Recurso de Revisão 40.060133165-70 conhecido à unanimidade e não provido pelo voto de qualidade. Recurso de Revisão 40.060133343-06 conhecido à unanimidade e parcialmente provido pelo voto de qualidade.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), em exercício fechado, no período de janeiro a dezembro de 2008, da ocorrência de entradas, saídas e manutenção em estoque de mercadorias (“óleo diesel interior”, “óleo diesel metropolitano” e “óleo combustível BPF”) desacobertas de documentação fiscal.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, § 2º, majorada em 100% (cem por cento) pela reincidência prevista no art. 53, §§ 6º e 7º,

todos da Lei nº 6.763/75, sobre as entradas e estoque desacobertados, sendo que, sobre as saídas desacobertadas, exigiu-se apenas a citada multa isolada.

Em decisão consubstanciada no Acórdão 19.868/12/2ª, a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, rejeitou a arguição de cerceamento do direito de defesa. No mérito, pelo voto de qualidade, julgou parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 797/922 e, ainda, excluiu as exigências relativas ao “óleo diesel interior” e ao “óleo diesel metropolitano”. Vencidos, em parte, os Conselheiros Sauro Henrique de Almeida, que o julgava improcedente, Eduardo de Souza Assis (Revisor) e Ricardo Wagner Lucas Cardoso, que o julgavam parcialmente procedente apenas para admitir a reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco, nos termos do parecer da Assessoria do CC/MG.

Inconformada, a Recorrente/Autuada interpõe, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o presente Recurso de Revisão de fls. 989/995.

Também inconformada, a Fazenda Pública Estadual interpõe, tempestivamente e, por procurador regularmente constituído, Recurso de Revisão às fls. 1.005/1.012.

Às fls. 1.015/1.025, a Recorrida/Autuada apresenta suas contrarrazões ao recurso da Fazenda Pública Estadual, pedindo pelo seu não provimento. Anexa, ainda, os documentos de fls. 1.026/1.037, e o parecer de uma consulta solicitada por ela (fls. 1.038/1.065).

Em Sessão realizada em 14 de março de 2013, a Câmara Especial do CC/MG julgou, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. Também em preliminar, por maioria de votos, converteu o julgamento em diligência para que a Fiscalização demonstrasse como ficaria o levantamento quantitativo, considerando em conjunto os produtos "óleo diesel interior" e "óleo diesel metropolitano". Vencido o Conselheiro René de Oliveira e Sousa Júnior (Relator), que a considerava desnecessária. Em seguida, vista à Impugnante.

Tendo em vista a decisão proferida pela Câmara Especial, a Fiscalização atende a diligência (fls. 1.068/1.165).

Aberta vista, à Recorrente/Autuada, manifesta-se às fls. 1.168/1.171.

A Fiscalização retorna aos autos (fls. 1.173) e ratifica a sua manifestação de fls. 1.068/1.165.

---

## ***DECISÃO***

### **Dos Pressupostos de Admissibilidade**

Cabe, inicialmente, analisar o cabimento dos presentes recursos nos termos do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, que dispõe:

RPTA

Art. 163. Das decisões da Câmara de Julgamento cabe Recurso de Revisão para a Câmara Especial, no prazo de 10 (dez) dias contados da intimação do acórdão, mediante publicação da decisão no órgão oficial, nas seguintes hipóteses:

I - quando a decisão da Câmara de Julgamento resultar de voto de qualidade proferido pelo seu Presidente;

(...).

Verifica-se do estabelecido na legislação acima, e o confronto com a decisão consubstanciada no Acórdão nº 19.868/12/2ª, ora recorrido, serem cabíveis os recursos interpostos, uma vez que a decisão foi tomada pelo voto de qualidade.

Diante disto, atendida a condição regulamentar, devem ser conhecidos os presentes Recursos de Revisão.

### **Do Mérito**

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento de toda matéria nele versada.

Relembre-se que a acusação fiscal refere-se à ocorrência de entradas, saídas e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal apuradas por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), em exercício fechado, no período de janeiro a dezembro de 2008.

As mercadorias objeto do levantamento são “óleo diesel interior”, “óleo diesel metropolitano” e “óleo combustível BPF”, sujeitas à tributação a título de substituição tributária.

O Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), elaborado pela Fiscalização representa, de forma exata, completa e total, a movimentação física das mercadorias, objeto do levantamento, comercializadas pela Contribuinte no período em questão (2008), tendo como base as informações fornecidas por ela própria: arquivo eletrônico contendo as notas fiscais de entrada e de saída, além dos valores de estoque no início e, no final do exercício, disponibilizados nas cópias do livro Registro de Inventário (fls. 129/144).

O Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID) é procedimento tecnicamente idôneo utilizado pela Fiscalização para apuração das operações e prestações realizadas pela Contribuinte, 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:

(...)

III - levantamento quantitativo-financeiro;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Consiste, tal levantamento, em uma simples operação matemática de soma e subtração, onde o resultado é inquestionável.

O programa apura, diariamente, a partir do estoque inicial de determinada mercadoria no dia, as entradas de itens desta mercadoria e as saídas, apurando-se o estoque final, que será transferido para o dia seguinte.

Como se vê, é uma equação muito simples, limitando-se apenas às operações de soma e subtração.

Observando-se a dinâmica diária do levantamento, pode-se constatar entradas desacobertas se houver venda de mercadorias sem que haja estoque suficiente para tal. No levantamento essa ocorrência é representada pela sigla SSE (saída sem estoque).

Já no caso de saídas desacobertas, tais ocorrências verificam-se ao final do levantamento quando é apresentado o resumo, fazendo-se a comparação do estoque inicial mais as entradas, com o estoque final e as saídas.

Cabe à Impugnante, de forma específica, apresentar as eventuais diferenças e/ou erros que entenda haver no levantamento para que o Fisco, caso os acate, promova as devidas correções, o que, de fato, ocorreu em três oportunidades, conforme relatado acima.

Entretanto, o caso dos autos apresenta uma peculiaridade, qual seja, a Recorrente/Autuada utiliza em suas notas fiscais de entrada e saída e, conseqüentemente, em seus arquivos eletrônicos do Sintegra, de oito códigos distintos para movimentação de suas mercadorias.

Os oito códigos, segundo a Fiscalização, dizem respeito a três tipos de combustíveis, “óleo diesel interior”, “óleo diesel metropolitano” e “óleo combustível BPF”, sendo certo que a Recorrente/Autuada engloba os dois primeiros em um único tipo, denominando-o de diesel e, dá-se o mesmo tratamento da Fiscalização com relação ao “óleo combustível BPF”.

As exigências da Multa Isolada e da Multa de Revalidação estão previstas, respectivamente, nos arts. 55, inciso II, alínea “a”, § 2º e 56, inciso II c/c § 2º, inciso III, ambos da Lei nº 6.763/75, abaixo transcritos:

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 os seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacoberta de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

(...)

§ 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.

(...)

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 10º 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 no inciso II do caput do art. 55, em se tratando de mercadoria sujeita a substituição tributária.

Feitas as observações supracitadas, passa-se à análise da matéria, objeto dos recursos interpostos.

#### **Do Recurso da Jupel Petróleo Juiz de Fora Ltda**

No caso em tela, a Recorrente/Autuada propugna pela reforma da decisão no que se refere às exigências relativas à mercadoria “óleo combustível BPF”.

Argumenta que não procede a afirmação que fundamentou a decisão *a quo* ao manter as exigências referentes à mencionada mercadoria. Ou seja, que em relação a essa mercadoria, não foi apresentado pela Defesa, após as reformulações feitas pela Fiscalização, qualquer apontamento que pudesse afetar o levantamento realizado.

Afirma que em sua impugnação (fls. 147/171), no tópico denominado “II- 4) DA CORREÇÃO DOS RESUMOS DO LQFD” apresentou o fato científico da evaporação, contração e dilatação, que não foi apreciado pelo Relator quando proferiu o seu voto.

No que se refere ao “óleo combustível BPF”, não há discussão sobre o agrupamento realizado, seja pela Recorrente, seja pela Fiscalização.

Como acima registrado, todo o levantamento se fez considerando as informações prestadas pela Recorrente/Autuada.

Destaca-se que nenhuma variação (positiva ou negativa) das mercadorias autuadas foi registrado, em nenhum dia do período autuado, no campo “06.6 – Variação apurada” do Livro de Movimentação de Produtos –LMP, escriturado pela Recorrente.

No referido campo, devem ser lançadas eventuais diferenças entre o estoque físico (medido diariamente) e o estoque contábil, devendo ser lançado 0 (zero) no campo mencionado quando o contribuinte não detecta diferenças entre as duas apurações.

Sendo assim, não há como reconhecer eventuais diferenças físico-químicas que sequer foram apuradas no dia a dia da Recorrente, que possui conhecimento claro dos procedimentos que devem ser adotados, conforme pode ser verificado às fls. 389, onde, no referido campo, foi lançado 0 (zero).

Os demais argumentos apresentados pela Recorrente, em relação às exigências referentes à mercadoria “óleo combustível BPF”, não podem ser acatados frente às provas materiais constantes de seus próprios registros. Assim, mantém-se a decisão recorrida.

#### **Do Recurso da Fazenda Pública Estadual**

A Fazenda Pública Estadual, em sede de Recurso de Revisão, propugna pelo restabelecimento das exigências relativas ao “óleo diesel interior” e ao “ óleo diesel metropolitano”.

Em relação ao “óleo diesel interior” e ao “óleo diesel metropolitano”, a discussão gira em torno da correção do agrupamento realizado pela Recorrida/Autuada e do realizado pela Fiscalização.

A Recorrente Fazenda Pública, considerando que existem duas espécies de “óleo diesel” bem distintas, com estoques escriturais distintos e com emissão de notas fiscais com especificações distintas, conclui que cabe razão ao levantamento realizado pela Fiscalização, devendo ser mantidas as exigências fiscais.

A Recorrida/Autuada anexou aos autos, às fls. 685/776, levantamento quantitativo reunindo as duas espécies de produtos (“óleo diesel metropolitano” e “óleo diesel interior”) em apenas um (“óleo diesel”). E, sustenta entendimento, para reforçar as suas alegações, de que registrou em seu livro Registro de Inventário apenas um produto genérico, “óleo diesel”.

Inferre-se que este procedimento não facilitava seus controles, haja vista que seus estoques de “óleo diesel interior” e “óleo diesel metropolitano” eram armazenados em tanques diferentes, eram vendidos para clientes distintos, que exigiam notas fiscais com a perfeita descrição do produto (e assim era feito).

Como já colocado, e como consta do Relatório que acompanha o Auto de Infração, a Recorrida/Autuada utiliza em suas notas fiscais de entrada e saída, conseqüentemente, em seus arquivos eletrônicos do Sintegra, de oito códigos distintos para movimentação de suas mercadorias.

Desse modo, o que se observa, no presente caso, é que, ao também realizar um agrupamento das mercadorias e, não fazendo o levantamento com base em cada um dos códigos utilizados pela Contribuinte, ainda que demonstrado a distinção entre o “óleo diesel interior” e o metropolitano, o trabalho fiscal acabou por se fragilizar.

A decisão da Câmara *a quo* analisou os quadros totalizadores da movimentação do “óleo diesel interior”, fls. 862 dos autos, e do “óleo diesel metropolitano”, fls. 910 dos autos, e constatou a proximidade entre as quantidades apuradas como supostas entradas desacobertas de “óleo diesel metropolitano”, 2.595.001 litros, e as supostas saídas desacobertas de “óleo diesel interior” totalizando 2.573.714 litros.

Destacou aquela decisão que, a se considerar as duas mercadorias em conjunto, as infrações apontadas se anulariam, o que gera dúvida sobre a correção do agrupamento e, da forma utilizada pela Fiscalização para a realização do levantamento.

Ressaltou, ainda, no que se refere às supostas entradas desacobertas, que as mercadorias são sujeitas ao ICMS/ST e que os fornecedores da Recorrida/Autuada são as refinarias e grandes distribuidoras, como Petrobrás e Ipiranga, o que reforça a dúvida sobre a ocorrência da infração.

Assim, consignando dúvida sobre as circunstâncias materiais do fato, afastou as exigências relativas ao “óleo diesel interior” e ao “óleo diesel metropolitano” nos termos do art. 112 do Código Tributário Nacional.

Essa Câmara Especial, na busca da verdade material, determinou que a Fiscalização demonstrasse como ficaria o levantamento quantitativo considerando, em conjunto, os produtos “óleo diesel interior” e “óleo diesel metropolitano”.

Os resultados apresentados no levantamento realizado pela Fiscalização às fls. 1070/1165 continuaram a apresentar entradas e saídas desacobertas de nota fiscal, embora em valores bem inferiores aos anteriormente apurados.

A Recorrida/Autuada, em suas contrarrazões, reconhece as irregularidades apontadas nesse último levantamento, destacando que as diferenças nele apontadas são as mesmas constantes do levantamento por ela realizado constante às fls. 685/776.

Sendo assim, reformou-se a decisão *a quo* dando provimento parcial ao recurso da Fazenda Pública Estadual para restabelecer as exigências referentes às entradas desacobertas e saídas sem nota fiscal para os produtos “óleo diesel interior” e “óleo diesel metropolitano”, mas considerados de forma agrupada conforme os valores apurados no Levantamento Quantitativo Financeiro Diário - LEQFD de fls. 1070/1165.

Destaca-se que foi negado provimento ao requerimento da Recorrente/Autuada para que fosse reaberto o prazo para pagamento/parcelamento do crédito tributário com a redução prevista no inc. II, § 9º do art. 53 da Lei nº 6763/75, uma vez que não consta dos autos nenhum pagamento referente aos valores que, nessa oportunidade, afirma a Recorrente serem incontroversos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. No mérito, quanto ao Recurso nº 40.060133165-70 - Jupel Petróleo Juiz de Fora Ltda, pelo voto de qualidade, em negar-lhe provimento. Vencidos os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Antônio César Ribeiro e Sauro Henrique de Almeida, que lhe davam provimento, nos termos do voto vencido. Quanto ao Recurso nº 40.060133343-06 - Fazenda Pública Estadual, pelo voto de qualidade, em dar-lhe provimento parcial para restabelecer as exigências fiscais, na forma dos valores apurados no Levantamento Quantitativo Financeiro Diário - LEQFD de fls. 1070/1165. Vencidos, em parte, os Conselheiros Luciana Mundim de Mattos Paixão (Revisora), Antônio César Ribeiro e Sauro Henrique de Almeida, que lhe negavam provimento, nos termos da decisão recorrida. Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Marcelo Wilson do Nascimento e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Gabriel Arbex Valle. Participou do julgamento, além dos signatários e, dos Conselheiros vencidos, o Conselheiro Marco Túlio da Silva.

**Sala das Sessões, 31 de janeiro de 2014.**

**Maria de Lourdes Medeiros**  
**Presidente**

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