

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.647/15/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000225001-61
Impugnação: 40.010136755-75
Impugnante: Posto Ello Ltda
IE: 408373464.01-39
Origem: DFT/Juiz de Fora

EMENTA

MERCADORIA - ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADAS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatado, mediante levantamento quantitativo, que a Autuada promoveu entrada e deu saída a mercadorias sujeitas à substituição tributária (gasolina comum e óleo diesel S10) desacobertadas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento idôneo previsto no inciso II do art. 194 do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro capitulada no art. 56, inciso II c/c seu § 2º, item III e Multa Isolada capitulada no art. 55, § 1º, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo exigida sobre a saída desacobertada apenas a Multa Isolada.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de entrada de combustíveis desacobertada de documento fiscal e sem recolhimento do ICMS/ST e sobre a saída de combustíveis sem passar pelos encerrantes das bombas de combustíveis e sem documentação fiscal.

As irregularidades foram apuradas mediante levantamento quantitativo, com base na apuração de estoque realizado no estabelecimento da Autuada em 27/06/14, fls. 11 do PTA, e no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) referente aos dias 09, 10, 12, 13, 20, 26 e 27 de junho de 2014 para a gasolina comum, correspondentes aos itens 6.1, 6.2, 6.3, 6.4 e 6.5 do Relatório do Auto de Infração e dos dias 12, 13, 22 e 23 de junho de 2014 para o óleo diesel S10, correspondentes aos itens 6.6 e 6.7 do Relatório.

Quanto às entradas desacobertadas foram exigidos o ICMS/ST, a Multa de Revalidação do art. 56, inciso II c/c seu § 2º, item III e a Multa Isolada pelo valor mínimo correspondente a 500 UFEMG, conforme previsto no § 1º do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Para as saídas desacobertadas foi exigida apenas a Multa Isolada pelo valor mínimo correspondente a 500 UFEMG, conforme disposto no § 1º do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por representantes legais, Impugnação às fls. 29/43 e acosta os documentos de fls. 44/116.

Requer a procedência da impugnação.

O Fisco junta aos autos o Termo de Instrução Processual e Rerratificação do AI (fls. 119/120), no qual substituiu a medição dos encerrantes finais pela dos encerrantes iniciais do dia 22/06, no quadro correspondente ao item 6.7 do anexo ao relatório do Auto de Infração. Correção essa que não alterou o crédito tributário original.

Às fls. 121/122, o Contribuinte foi comunicado do termo e da reabertura do prazo. Porém, não apresentou complemento à impugnação.

O Fisco, em Manifestação de fls. 124/132, refuta as alegações da Defesa.

Requer a procedência do lançamento.

DECISÃO

Das Preliminares

O Impugnante alega a nulidade do Auto de Infração em razão da falta de indicação do critério utilizado na aplicação da multa isolada.

Contudo, este argumento não pode ser acatado, na medida em que no Relatório, às fls. 05/08 dos autos, o Fisco menciona expressamente qual a multa deveria ter sido aplicada: a do art. 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6.763/75, para os itens 6.1, 6.2 6.3, 6.4, 6.6 e 6.7 do relatório fiscal e a Multa Isolada do art. 55, inciso II, para o item 6.5 do relatório fiscal. Aponta ainda qual foi a multa aplicada em todos esses casos, correspondente a 500 UFEMG, prevista no § 1º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, devido ao limite mínimo estabelecido nesse dispositivo legal.

Assim, fica afastada a preliminar arguida.

Requer a Autuada a realização de prova pericial, porém, sem apresentar os quesitos, em descumprimento ao previsto no art. 119 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA , aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

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:

I - do número do PTA;

II- da matéria objeto da discordância, inclusive quantidades e valores;

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

IV - de assistente técnico, caso queira, ficando vedada a indicação em etapa posterior.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parágrafo único. Os documentos que constituam prova serão anexados à impugnação, inclusive os arquivos eletrônicos com certificado de integridade das informações, sob pena de preclusão. (Grifou-se).

Conforme, disposto no inciso III do artigo retrotranscrito, a falta dos quesitos impede a apreciação do pedido de perícia quanto ao mérito.

Cabe ressaltar que, no presente caso, mesmo se tivessem sido apresentados quesitos, a produção da prova requerida não se justificaria, na medida em que o levantamento quantitativo realizado baseou-se, estritamente, em anotações feitas pelo próprio Contribuinte em seu Livro de Movimentação de Combustível e, ainda, em medição acompanhada por preposto da Autuada, o qual não apresentou, na ocasião, qualquer tipo de óbice quanto ao procedimento realizado.

Tais circunstâncias tornam desnecessária a produção de prova pericial que envolva a medição ou seu resultado, cabendo assim seu indeferimento, nos termos do art. 142, § 1º, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

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:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

Pela falta de quesitos, não foi apreciado o pedido de prova pericial.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a entrada de combustíveis desacobertada de documento fiscal e sem recolhimento do ICMS/ST e a saída de combustíveis sem passar pelos encerrantes das bombas de combustíveis e sem documentação fiscal.

As irregularidades foram apuradas por meio de Levantamento Quantitativo com base em levantamento de estoque realizado no estabelecimento do Sujeito Passivo em 27/06/14, fls. 11 do PTA, e no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) preenchido pelo Contribuinte, referente aos dias 09, 10, 12, 13, 20, 26 e 27 de junho de 2014 para a gasolina comum, correspondentes aos itens 6.1, 6.2, 6.3, 6.4 e 6.5 do relatório do Auto de Infração e dos dias 12, 13, 22 e 23 de junho de 2014 para o óleo diesel S10, correspondentes aos itens 6.6 e 6.7 do relatório.

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 a seguir:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, 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 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 § 1º, 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.

Para verificar a correção do comportamento tributário e fiscal da Autuada, foi utilizado, pelo Fisco, o Levantamento Quantitativo, o qual tem por finalidade a conferência das operações de entrada e saída de mercadorias diariamente, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais, emitidas no período, de entradas e saídas, por produto, verificadas ainda as diferenças entre o encerrante final e o inicial.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No item 6.1 do anexo do relatório do Auto de Infração, o Fisco utilizou, como parâmetro de períodos a serem fiscalizados, o LMC do início do dia 09/06/14 em confronto com o LMC do final do dia 10/06/14, referente à gasolina comum.

No item 6.2 do anexo do relatório do Auto de Infração, o LMC do início do dia 12/06/14 em confronto com o LMC do final do dia 13/06/14, referente à gasolina comum.

No item 6.3 do anexo do relatório do Auto de Infração, o LMC do início do dia 20/06/14 em confronto com o LMC do final desse dia, referente à gasolina comum.

No item 6.4 do anexo do relatório do Auto de Infração, o LMC do início do dia 26/06/14 em confronto com o levantamento de estoque realizado no estabelecimento do Sujeito Passivo na data de 27/06/14, referente à gasolina comum.

No item 6.5 do anexo do relatório do Auto de Infração, o levantamento de estoque realizado no estabelecimento do Sujeito Passivo na data de 27/06/14, em confronto com o LMC do final desse dia, referente à gasolina comum.

No item 6.6 do anexo do relatório do Auto de Infração, o LMC do início do dia 12/06/14 em confronto com o LMC do final do dia 13/06/14, referente ao óleo diesel S10.

No item 6.7 do anexo do relatório do Auto de Infração, o LMC do início do dia 22/06/14 em confronto com o LMC do final do dia 23/06/14, referente ao óleo diesel S10.

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 Levantamento Quantitativo, 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;

Como se vê, 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.

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. 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 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 foram constatadas ao final do levantamento.

O Fisco deduziu as perdas e sobras de estoque no percentual máximo admitido de 0,6% (seis décimos por cento), nos termos do art. 5º da Portaria DNC nº 26/92, de acordo com as seguintes equações:

$$\text{GANHO PERMITIDO} = 0,6\% \times (\text{ESTOQUE INICIAL} + \text{COMPRAS} - \text{ESTOQUE FINAL})$$

$$\text{PERDA PERMITIDA} = - 0,6\% \times (\text{ESTOQUE INICIAL} + \text{COMPRAS} - \text{ESTOQUE FINAL})$$

Portanto, não pode ser admitido o argumento do Impugnante de que os combustíveis são substâncias voláteis, sujeitas a mudanças de volume em razão de movimentações nos tanques, temperatura, pressão atmosférica, tendo em vista que as perdas e ganhos admissíveis, em seu percentual máximo, foram reconhecidas a favor do Impugnante.

Como prova da ocorrência das irregularidades, o Fisco apresentou:

- cópias dos Livros de Movimentação de Combustíveis, às fls. 12/22;
- cópia do levantamento de estoque ocorrido em 27/06/2014, às fls. 11.

O Impugnante chega a reconhecer, em sua Defesa, que todas as diferenças de estoque foram por ela anotadas no LMC, e não foram descobertas pelo procedimento fiscal.

Do exposto, resulta inadmissível a reclamação da Defesa de que o Fisco não teria buscado a materialidade dos fatos, desrespeitando o princípio da verdade real. Ora, se as irregularidades constatadas decorreram de registros feitos pelo próprio Contribuinte, ou mesmo naquele registro do 27/06/14, o funcionário acompanhou a medição, sem objeções, não cabe agora o questionamento acerca do resultado decorrente desses registros.

Pelo mesmo caminho deve ir o questionamento a respeito da qualidade da medição feita pelo MEDLIQ. Afinal, um mesmo equipamento foi utilizado pelo Impugnante em todas as suas medições, as quais foram sendo registradas, dia a dia, no Livro de Movimentação de Combustíveis. Esse mesmo equipamento, no dia 27/06/14, mediu três tipos de combustível e somente apontou diferença na gasolina comum e no óleo diesel S10. A medição do álcool coincidiu com os registros do LMC.

Ressalte-se, mais uma vez, que não houve no Levantamento de Estoque, às fls. 11, qualquer anotação de irregularidade no MEDLIQ, pelo funcionário que acompanhou a medição.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Há, inclusive, a menção do Fisco que a escolha teria sido do próprio contribuinte, por considerar o MEDLIQ mais preciso do que a régua. Sendo assim, não pode prosperar a alegação de que as diferenças constatadas são produto de um equipamento defeituoso, nem mesmo diante do laudo técnico apresentado pelo Impugnante, às fls. 115, o qual se encontra datado de 01/07/14, sendo, portanto, posterior ao fato questionado.

Esclareça-se, devidamente, a justificativa de negativa de validade do referido laudo para descaracterizar as irregularidades constatadas: o próprio Contribuinte, que realiza suas medições diárias e lança os registros correspondentes no LMC, não pode vir, depois de autuado, argumentar que seu instrumento de medição se encontrava danificado. Se o equipamento tivesse sido trazido pelo Fisco, tal alegação poderia gerar uma dúvida razoável. Mas, não se mostra aceitável no presente caso.

Foi acatado pelo Fisco o argumento da Defesa de que houve erro ao ser registrado, no levantamento quantitativo, estoque de abertura do dia 22/06/14 e os encerrantes de fechamento deste dia, quando o correto seria o Fisco considerar os encerrantes de abertura do dia 22/06/14.

Tal equívoco gerou o já mencionado Termo de Instrução Processual e Rerratificação (fls. 119/120), no qual foi substituída a medição dos encerrantes finais pela dos encerrantes iniciais do dia 22/06, no quadro correspondente ao item 6.7 do anexo ao relatório do Auto de Infração. Porém, tal correção não acarretou a alteração do crédito tributário original.

O ICMS/ST foi calculado apenas na entrada, acrescido da Multa de Revalidação, exigida em dobro, nos termos do art. 56, inciso II c/c seu § 2º, item III da Lei nº 6.763, *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.

Em decorrência do valor reduzido da base de cálculo, a multa isolada, por dar entrada e saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, foi aplicada

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

corretamente pelo Fisco, por determinação expressa do § 1º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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:

(...)

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

O Fisco chega a esclarecer no relatório do Auto de Infração que, se não fosse pelo valor reduzido da base de cálculo, que tornou obrigatória a aplicação do limite mínimo do referido § 1º do art. 55, teria sido aplicada a Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, também da Lei nº 6.763/75, para os itens 6.1, 6.2 6.3, 6.4, 6.6 e 6.7 do relatório e a Multa Isolada do art. 55, inciso II desse mesmo diploma legal, para o item 6.5 do relatório.

Note-se, pela transcrição a seguir, que tanto a Multa Isolada do art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75 quanto a da alínea “a” deste mesmo artigo são exigidas por operação, e não pelo conjunto de irregularidades apuradas, como pretende o Impugnante. 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:

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; (Grifou-se).

Sendo assim, não é cabível a argumentação do Impugnante de que teria sido equivocada a aplicação da multa isolada, por período de levantamento quantitativo. Como os períodos de levantamento quantitativo foram fracionados, cabe à aplicação da penalidade isolada para cada período.

E como foi aplicado o limite mínimo do § 1º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, não cabem os parâmetros estabelecidos no § 2º deste mesmo artigo, como pretende o Impugnante. 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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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. (Grifou-se).

Razoável perceber que a fixação de um limite mínimo pela lei se sobrepõe, em situações como a presente, a outros parâmetros também por ela estabelecidos.

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

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.

Com relação ao pedido de cancelamento ou redução das penalidades, nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, nos termos do § 5º, item 3 desse mesmo artigo, porque a infração resultou em falta de pagamento do imposto. Leia-se:

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

(...)

§ 5º O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

(...)

3. em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, considerando o Termo de Instrução Processual e Rerratificação de fls. 119/120. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luciana Goulart Ferreira (Revisora) e Frederico Augusto Teixeira Barral.

Sala das Sessões, 22 de janeiro de 2015.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente

Alexandre Périssé de Abreu
Relator

D

20.647/15/2ª