

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.679/15/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000240829-19
Impugnação: 40.010137159-17
Impugnante: Auto Posto BR-3 Ltda - EPP
IE: 408081046.00-32
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, álcool e óleo diesel) 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, inciso II c/c § 2º, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo exigida sobre a saída desacobertada apenas a Multa Isolada. A multa isolada foi majorada pela reincidência prevista nos §§ 6º e 7º do art. 53 do mesmo diploma legal.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, por meio de levantamento quantitativo, 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.

Para as entradas de combustíveis sem documentação fiscal e sem recolhimento do ICMS/ST exige-se o imposto, a Multa de Revalidação do art. 56, inciso II c/c seu § 2º, item III e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75. A multa isolada foi majorada nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53, e foi feita a devida consideração ao disposto nos §§ 1º e 2º do art. 55 do mesmo diploma legal.

Para as saídas de combustíveis sem passar pelos encerrantes das bombas de combustíveis e sem documentação fiscal exige-se a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75. A multa isolada também foi majorada nos termos dos §§ 6º e 7º do art. 53, e foi feita a devida consideração ao disposto nos §§ 1º e 2º do art. 55 do mesmo diploma legal.

Inconformada, a Impugnante apresenta, tempestivamente e por sua representante legal, Impugnação às fls. 30/35, contra a qual a Fiscalização se manifesta às fls. 90/98.

DECISÃO

20.679/15/2ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os fundamentos expostos na Manifestação Fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo alterações pertinentes.

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:

1 - no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) do início do dia 15/08/14, em confronto com o levantamento de estoque realizado no estabelecimento do Autuado nessa mesma data (itens 6.1 – gasolina comum - 6.2 – álcool – e 6.3 – diesel comum - do anexo ao relatório do Auto de Infração - fls. 07/08);

2 - no levantamento de estoque realizado no estabelecimento do Sujeito Passivo na data de 15/08/14, em confronto com o mapa resumo apresentado no final do mesmo dia (Itens 6.4 – gasolina comum - e 6.5 – diesel comum - do anexo ao relatório do Auto de Infração – fls. 09 e 10).

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:

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;

O Autuado é responsabilizado 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 seu estabelecimento.

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.

O Autuado, 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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 do Autuado, foi utilizado, pela Fiscalização, 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.

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 pela Fiscalização 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;

A Fiscalização utilizou como parâmetro para o levantamento das irregularidades descritas nos itens 6.1 a 6.3 do anexo ao relatório do Auto de Infração o Livro de Movimentação de Combustíveis do início do dia 15/08/14, em confronto com o levantamento de estoque realizado no estabelecimento do Impugnante nesta mesma data às 14:45h (fls. 16).

Para o levantamento das irregularidades descritas nos itens 6.4 e 6.5 do referido anexo a Fiscalização levou em consideração o levantamento de estoque realizado no estabelecimento do Impugnante nessa data, em confronto com o LMC do final do dia 15/08/14.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Tal roteiro teve por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias entre o termo inicial e o termo final, com as respectivas notas fiscais de entrada emitidas, e saídas, por produto, oriundas da diferença entre o encerrante final e o inicial. Nesse procedimento é feita uma combinação de quantidades, com a finalidade de apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização das equações explicitadas às fls. 93 da Manifestação Fiscal.

O levantamento do estoque de 15/08/14 foi realizado por medição física no estabelecimento do Impugnante e foi acompanhado pela funcionária responsável pelo estabelecimento no momento da visita fiscal.

Assim, não é cabível o questionamento do Impugnante de que ocorreu erro na medição dos tanques de combustíveis, uma vez que o volume dos tanques constantes no levantamento foi ratificado no documento de fls. 16, pela funcionária responsável pelo estabelecimento, que também assina a impugnação.

Os levantamentos quantitativos constantes de todos os anexos ao relatório do Auto de Infração foram baseados nos estoques medidos no estabelecimento, sendo este procedimento matemático e exato, razão pela qual é descabida a alegada utilização de presunção para o lançamento do crédito tributário.

Não procede, também, a alegação do Impugnante de que as divergências de estoque tiveram origem em métodos falhos de medição física dos tanques de combustíveis, sujeitos a fatores que influenciam seu resultado, tais como vibrações nos tanques, inclinação, temperatura, ponto de inserção da régua, entre outros. Isso porque os dados constantes no LMC foram declarados pelo próprio Sujeito Passivo.

O levantamento baseou-se no LMC, no levantamento de estoque efetuado e acompanhado, repita-se, pela responsável pelo estabelecimento e no mapa resumo de entradas e saídas de combustíveis, apresentado e assinado pelo Contribuinte. Os dados constantes nos campos 3.1, 7 e 9.1 do LMC (respectivamente, estoque de abertura e estoque de fechamento e total) correspondem a medições efetuadas pelo Contribuinte, portanto fazem prova incontestável.

Eventuais inclinações nos tanques, se existentes, deveriam ser comprovadas por meio de laudo técnico, inclusive, com formulação de uma nova tabela de medição que considerasse esses efeitos.

As perdas e ganhos (ou sobras) dentro do limite de 0,6% (seis décimos por cento), nos termos da Portaria DNC nº 26/92, foram consideradas dentro dos períodos especificados no levantamento quantitativo constante nos quadros demonstrativos do anexo ao relatório do Auto de Infração.

Portanto não ocorreram perdas no primeiro período (início do dia 15/08/14 até o levantamento de estoque às 14:45 hs) e sobras no segundo período (momento do levantamento de estoque até o fechamento do estabelecimento no dia 15/08/14), conforme alega o Impugnante. A ocorrência detectada foi saída sem documentação fiscal no primeiro período do levantamento quantitativo (para os itens 6.1 a 6.3 do anexo ao relatório do Auto de Infração) e entrada sem documentação fiscal no segundo período (para os itens 6.4 e 6.5 do mesmo anexo).

Dessa forma, não cabe a compensação das diferenças de estoque suscitada pelo Impugnante com o objetivo da eliminação da divergência, pois elas ocorreram em períodos de apuração caracterizadamente diversos.

Também não procede a alegação de que a Fiscalização teria violado o art. 380 do Código de Processo Civil, por fracionar a prova produzida ao considerar os encerrantes eletrônicos constantes no relatório gerencial final do dia 14/08/14 como termo inicial no primeiro período, e os encerrantes eletrônicos constante no relatório gerencial final do dia 15/08/14 como encerrantes finais no segundo período, em confronto com o levantamento de estoque de 15/08/14, às 14:45 hs, por serem de fontes diferentes.

Todos os relatórios gerenciais de encerrantes foram retirados do sistema PAF/ECF do Contribuinte. Os estoques iniciais do primeiro período de apuração foram colhidos do LMC, ou seja, foram medidos pelo próprio Contribuinte. Os estoques finais do segundo período de apuração foram retirados do mapa resumo apresentado às fls. 26, que foi assinado pela mesma representante legal que assina a impugnação.

O estoque medido pela Fiscalização às 14:45 hs do dia 15/08/14, utilizado para delimitação dos períodos fiscalizados, foi ratificado no documento de fls. 16, repita-se, pela mesma representante legal que assina a impugnação. Assim, não ocorreu transgressão ao princípio da unicidade das provas prescrito no art. 380 do Código de Processo Civil.

O Acórdão nº 15.357/01/1ª deste Conselho de Contribuintes, citado pelo Impugnante, trata de quebras que foram consideradas no trabalho fiscal e não de compensação das diferenças de estoque entre períodos diversos, portanto não tem aplicabilidade ao caso presente.

A argumentação de que o Contribuinte efetuou um lançamento equivocado no LMC e registrou por conta e erro um lançamento de perda de 359 (trezentos e cinquenta e nove) litros de álcool, também deve ser rechaçada. A Fiscalização considerou, no mapa resumo de fls. 26, o estoque final de álcool do dia 15/08/14, informado pelo próprio Contribuinte no LMC, conforme cópia de fls. 87. Tanto é que não constituiu crédito tributário no segundo período do levantamento quantitativo.

Referente ao primeiro período do levantamento quantitativo, a Fiscalização considerou o volume escriturado no estoque de abertura do LMC, conforme fls. 87 do PTA.

Também não deve ser considerada a alegação do Impugnante de que a Fiscalização teria que adotar um único período para elaboração do levantamento quantitativo no dia 15/08/14 ou de que deveria realizar um levantamento quantitativo num período mais amplo.

Os resultados apurados mediante levantamento quantitativo são fruto de uma simples operação matemática de soma e subtração na qual são utilizados os documentos e lançamentos da escrita fiscal regular do contribuinte, em que o resultado é inquestionável. Assim, o levantamento somente pode ser contraditado por meio de provas inequívocas que possam evidenciar erros no procedimento levado a efeito pela Fiscalização.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O levantamento quantitativo elaborado representa de forma exata, completa e total, a movimentação física das mercadorias comercializadas pelo Contribuinte, nos períodos objeto do levantamento, tendo como base informações fornecidas pelo próprio Impugnante.

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.

A multa isolada, por dar entrada e saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, foi aplicada corretamente pela Fiscalização, por determinação expressa do art. 55, inciso II c/c § 2º 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:

(...)

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:

(...)

§ 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Com relação à majoração da multa isolada aplicada, cumpre destacar que a reincidência decorre da prática de nova infração, cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, nos termos do art. 53, § 6º e 7º, *in verbis*:

Art. 53.

(...)

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

Analisando os documentos comprobatórios da reincidência acostados aos autos pela Fiscalização, fls. 13/14, constata-se que a majoração da penalidade encontra-se em consonância com a legislação.

Assim, plenamente caracterizado o ilícito tributário, mostram-se corretas as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Revisora) e Luiz Geraldo de Oliveira.

Sala das Sessões, 24 de fevereiro de 2015.

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Presidente

Luciana Goulart Ferreira
Relatora

IS/D

20.679/15/2ª