

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.406/17/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000422900-05
Impugnação: 40.010140246-16
Impugnante: Posto São José Eireli
IE: 367021782.00-51
Proc. S. Passivo: Gladstone Miranda Júnior/Outro(s)
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 (etanol comum e gasolina) desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento idôneo previsto no inciso II do art. 194 do RICMS/02. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro capitulada no art. 56, inciso II c/c seu § 2º, inciso III e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c § 2º do citado artigo, majorada em 100% (cem por cento) nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º, todos da Lei nº 6.763/75, sendo exigida sobre a saída desacoberta apenas a multa isolada.
Lançamento precedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades:

- entradas de combustíveis sem documentação fiscal e sem recolhimento do ICMS/ST Tributária apuradas mediante Levantamento Quantitativo e também pelo cruzamento de notas fiscais de compra de etanol comum por transportador: itens 6.2, 6.4, 6.6, 6.8, 6.10, 6.12 e 6.14, do Auto de Infração (fls. 07/18);

- saídas de combustíveis sem passar pelos encerrantes das bombas de combustíveis e sem documentação fiscal apuradas pela conferência do livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) e cruzamento de notas fiscais de compra de etanol comum por transportador: itens 6.1, 6.3, 6.5, 6.7, 6.9, 6.11 e 6.13 de irregularidades apuradas do PTA (fls. 07/18);

- saídas sem emissão de documento fiscal de gasolina comum apurada no período de 31/12/15 a 02/01/16 com base no confronto entre as saídas no LMC com as saídas com emissão de cupom fiscal obtidas nos arquivos eletrônicos, mídia eletrônica anexada às fls. 24/25, item 6.15 das irregularidades apuradas, (fls. 18/19) do PTA.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c § 2º do citado artigo e majorada em 100% (cem por cento) nos termos do art. 53 §§ 6º, 7º todos da Lei nº 6.763/75.

Concernente as infrações de entradas de combustíveis sem documentação fiscal e sem recolhimento do ICMS por substituição tributária exigiu-se o ICMS-ST, a multa de revalidação e a penalidade isolada.

Referente às de saídas de combustíveis sem passar pelos encerrantes das bombas de combustíveis e sem documentação fiscal, bem como, para as saídas sem emissão de cupom fiscal exigiu-se a penalidade isolada.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls.315/326/verso, onde em linhas gerais aduz que:

- o Auto de Infração deve ser declarado nulo considerando o patamar das multas aplicadas;
- a Fiscalização apurou através de levantamento quantitativo entrada e saída de mercadoria desacobertada amparada no estoque, conforme comparativo entre as vendas registradas no LMC e os documentos fiscais que acobertaram as entradas e saídas;
- a Fiscalização ao analisar os documentos e livros fiscais não apurou correta e legalmente o ICMS, estando todas as operações realizadas em situação regular;
- as irregularidades apuradas estão amparadas tão somente no LMC;
- caso houvesse a intenção de sonegar informações ao estado, os dados contábeis e fiscais certamente não estariam lançados no LMC;
- as irregularidades relativas aos itens 6.1 a 6.14 do Auto de Infração referem-se ao mesmo fato jurígeno, ou seja, que a entrada referente a determinadas notas fiscais de combustíveis foram excluídas do período de levantamento quantitativo, pois, embora, lançadas no LMC ficou comprovado que as mercadorias não entraram no estabelecimento do contribuinte, pois o mesmo veículo transportador se encontrava efetuando carregamento em outro estabelecimento;
- o crédito tributário arbitrado pela Fiscalização foi infundado e desprovido de qualquer fundamentação jurídica, desmerecedor de fé e baseado em meras suposições, o que é vedado pela lei.

Em seguida, passa a analisar cada uma das infrações consubstanciadas no Auto de Infração.

Por fim, pugna pela produção de prova pericial.

A Fiscalização emite o Termo de Instrução Processual às fls. 336 e anexa os documentos de pesquisa dos veículos transportadores (fls. 337/344).

Aberta vista à Impugnante, essa promove o aditamento da Impugnação às fls.347/348.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 350/375.

A 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, às fls. 379, determina a abertura de vistas à Impugnante, que não se manifesta.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela Impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

A Impugnante alega a tese de cerceamento de defesa sob o argumento de que a Fiscalização juntou ao PTA documentos sem qualquer fundamentação jurídica ou esclarecimentos fáticos.

Entretanto, não há nenhuma razoabilidade na tese defendida pela Impugnante, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares, devidamente fundamentados e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto formula os quesitos de fls. 326/verso.

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litúgio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão. Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” 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;

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Os fundamentos expostos na manifestação fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passarão a compor o presente Acórdão com pequenas alterações e adaptações de estilo.

Conforme relatado a autuação versa sobre entradas e saídas de mercadorias, sujeitas à substituição tributária (etanol comum e gasolina comum) desacobertadas de documentação fiscal.

A Impugnante possui histórico desfavorável relativamente ao cumprimento de suas obrigações tributárias, principal e acessórias, conforme comprova o Demonstrativo de Reincidência, fls. 159/164 do PTA, que culminaram, inclusive, na majoração das penalidades isoladas por reincidência.

Os argumentos trazidos pela Impugnante em sua defesa são desconstruídos pela análise fática e objetiva promovida pela Fiscalização, cotejando a capacidade de carga dos veículos transportadores, capacidade dos tanques de armazenamento da Impugnante, documentação fiscal e data.

Nesse diapasão transcreve-se em parte os argumentos da Fiscalização.

Inicialmente, é necessário demonstrar quanto pesa 1 (um) litro de álcool hidratado e 1(um) litro de gasolina comum. A relação entre peso e volume é chamada de densidade. Se o peso for expresso em quilogramas (Kg) e o volume em litros (l), a densidade será expressa em Kg/l.

Como a densidade dos líquidos varia com a temperatura, é importante que esta propriedade seja fixada. Geralmente no Brasil assume-se como referência, à temperatura de 20°C (vinte graus *Celsius*). O álcool anidro é uma substância pura e sua densidade é 0,790 Kg/l (zero vírgula setecentos e noventa quilogramas por litro), ou seja, 1 (um) litro pesa 0,790 Kg (zero vírgula setecentos e noventa) quilogramas.

O álcool hidratado é uma mistura de 2 (duas) substâncias puras (álcool anidro e água), sendo a sua densidade especificada pela Agência Nacional de Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP) de 0,808 a 0,811 Kg/l, (zero vírgula oitocentos e oito a zero vírgula oitocentos e onze quilogramas por litro).

A gasolina e o diesel são misturas de várias substâncias, de forma que o peso de 1(um litro) litro dependerá de quais são estas substâncias e em que teores estão presentes.

Portanto, o peso de 1L (um litro) de álcool hidratado pesa em média 0,810 Kg (zero vírgula oitocentos e dez quilogramas) e um litro de gasolina comum pesa em média 0,750 Kg, (zero vírgula setecentos e cinquenta quilogramas).

O veículo placa HDI-3591, SCANIA/R114GA4X2NZ 380, trabalha com uma carreta de 3 (três) eixos, ou seja, utiliza um cavalo mecânico simples com 2 (dois) eixos e um semirreboque com três eixos, (fls. 343 a 344).

Possui peso bruto máximo de 41,5 t (quarenta e uma vírgula cinco toneladas) e comprimento de 18,15m (dezoito metros vírgula quinze). O peso líquido

de um semirreboque varia de 8.800 Kg (oito mil e oitocentos quilogramas) a 10.000 kg (dez mil quilogramas) num peso médio de 9.400 Kg (nove mil e quatrocentos quilogramas).

Diante disso, considerando que uma carga de 35.000 (trinta e cinco mil) litros de etanol, por exemplo, pesa em média 28.350 kg (vinte e oito mil trezentos e cinquenta quilogramas) e somando a essa o peso médio do semirreboque de 9.400 Kg (nove mil e quatrocentos quilogramas), conclui-se que o peso máximo que o veículo HDI-3591 consegue tracionar é de uma carga máxima equivalente a 35.000 (trinta e cinco mil) litros de combustíveis.

Entretanto, na elaboração do trabalho fiscal foi observado que, em consulta ao sistema “Auditor Eletrônico” da SEF-MG – consulta notas fiscais eletrônicas por transportador, todos os carregamentos do veículo HDI-3591 se referem a uma carga de 30.000 (trinta mil) litros de combustíveis por operação.

Esse fato indica, como também verificado no estabelecimento da Autuada, que esse veículo sempre traciona um semirreboque de 30.000 (trinta mil) litros de combustíveis.

O veículo placa GZV-6986, CAR – CAMINHÃO – M.BENZ/L 1620, trata-se de caminhão pesado com três eixos, sendo um duplo na carroceria, vide fls. 343/344.

Possui peso bruto máximo de 23 (vinte e três) toneladas e comprimento de 14 (quatorze) metros. Possui capacidade de 16,46 (dezesseis vírgula quarenta e seis) toneladas de carga.

Portanto, considerando que uma carga de 15.000 (quinze mil) litros de etanol, por exemplo, pesa 12.150 kg (doze mil cento e cinquenta quilogramas) conclui-se que a capacidade de transporte do veículo GZV-6986 é de 15.000 (quinze mil) litros de combustíveis.

O veículo placa GZY-0462, CAR – CAMINHÃO – IVECO/TECTOR 240E25, trata-se de caminhão pesado com três eixos, sendo um duplo na carroceria, (fls. 343/344). Possui peso bruto máximo de 23 (vinte e três) toneladas e comprimento de 14 (quatorze) metros e capacidade de 15,01 (quinze vírgula zero um) toneladas de carga.

Diante disso, considerando que uma carga de 15.000 (quinze mil) litros de etanol, por exemplo, pesa 12.150 kg (doze mil cento e cinquenta quilogramas) conclui-se que a capacidade de transporte do veículo GZY-0462 é de 15.000 (quinze mil) litros de combustíveis.

O veículo placa HGH-4949, CAR – CAMINHÃO – M.BENZ/L1620, trata-se de caminhão pesado com três eixos, sendo um duplo na carroceria, (fls. 343/344). Possui peso bruto máximo de 22 (vinte e duas) toneladas e comprimento de 14 (quatorze) metros e capacidade de 13,10 (treze vírgula dez) toneladas de carga.

Portanto, considerando que uma carga de 15.000 (quinze mil) litros de etanol, por exemplo, pesa 12.150 kg (doze mil cento e cinquenta quilogramas) conclui-se que a capacidade de transporte do veículo HGH-4949 é de 15.000 (quinze mil) litros de combustíveis.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O veículo placa LVS-3782, CAR – CAMINHÃO – M.BENZ/L1620, trata-se de caminhão pesado com três eixos, sendo um duplo na carroceria, (fls. 343/344). Possui peso bruto máximo de 22 (vinte e duas) toneladas e comprimento de 14 (quatorze) metros.

Diante disso, considerando que uma carga de 15.000 (quinze mil) litros de etanol, por exemplo, pesa 12.150 kg (doze mil cento e cinquenta quilogramas), conclui-se que a capacidade de transporte do veículo LVS-3782 é de 15.000 (quinze mil) litros de combustíveis.

Cumpram-se ainda destacar a Instrução Normativa, anexa à Portaria do Departamento Nacional de Combustíveis (DNC) nº 26/92, que instituiu o LMC prescreve no inciso VII, *in verbis*:

Portaria DNC nº 26/92:

(...)

VII - O preenchimento dos campos do LMC será feito da seguinte forma:

- 1 - produto a que se refere a folha;
- 2 - data;
- 3 - estoque físico de abertura dos tanques no dia, cuja medição deverá ser realizada por um único método;
 - a) A numeração nos tanques no LMC será efetuada pelo PR;
- 3.1 - Somatório dos volumes dos tanques do produto a que se refere(m) a(s) folha(s);
- 4 - Números e datas das Notas Fiscais relativas aos recebimentos do dia;
 - 4.2 - Volume a que se refere a Nota Fiscal;
 - 4.4 - Resultado de (3.1 + 4.3);
- 5 - Informações sobre as vendas do produto;
 - 5.1 - Número do tanque a que se refere a venda;
 - 5.2 - Número do bico ou da bomba quando essa tiver apenas um bico de abastecimento;
 - 5.3 - Volume registrado no encerrante de fechamento do dia (desprezar os decimais);
 - 5.4 - Volume registrado no encerrante de abertura do dia (desprezar os decimais);
 - 5.5 - Aferições realizadas no dia;
 - 5.6 - Resultado de (5.3 - 5.4 - 5.5);
 - 5.7 - Somatório das vendas no dia;
- 6 - Estoque escritural (4.4 - 5.7);
- 7 - Estoque de fechamento (9.1);
- 8 - Resultado de (7-6);

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

9 - Volumes apurados nas medições físicas de cada tanque;

9.1 - Somatório dos valores dos fechamentos físicos dos tanques;

10 - Destinado ao valor das vendas;

10.1 - Anotar o resultado do total de vendas no dia, apurado no campo 5.7, vezes o preço bomba do produto;

10.2 - Valor acumulado das vendas no mês;

11 - Campo destinado ao revendedor;

12 - Campo destinado à fiscalização do DNC e de outros órgãos fiscais;

13 - Nesse campo deverão ser informados:

a. O número de tanques com suas respectivas capacidades nominais e o número de bicos existentes, quando da escrituração da primeira e última página relativas a cada combustível;

b. Instalação ou retirada de tanques e bicos;

c. Troca ou modificação de encerrante, com anotação do volume registrado no encerrante substituído e no novo encerrante;

d. Modificação do Método de medição dos tanques;

e. Transferência de produto entre tanques do mesmo PR, sem passar pela bomba medidora;

f. Variações superiores a 0,6% (seis décimos por cento) do estoque físico, com justificativa, para fins de análise e avaliação do DNC;

g. Outras informações relevantes.

(Grifou-se).

Nessa Instrução Normativa deve-se destacar os itens 3, 4, 7 e 9 do inciso VII, que prescrevem que deverão ser escrituradas no LMC números e datas das notas fiscais relativas ao recebimento do dia, bem como as informações relativas aos estoques físicos existentes.

O cerne da discussão desta lide consiste no fato de que os estoques iniciais e finais registrados no LMC se referem a estoques físicos medidos pelo contribuinte. Por este motivo, conforme destacado no item 4, inciso VII da Portaria DNC nº 26/92 retromencionada, deverão ser escrituradas no LMC as notas fiscais relativas ao recebimento do dia.

A tese da Fiscalização foi baseada no fato de que determinado veículo transportador, para realizar um novo carregamento de combustível, tem necessariamente que descarregar a carga anterior, considerando a capacidade de carga de cada veículo transportador.

Portanto, o espaço temporal para ocorrer a primeira descarga de combustível no destino expira-se com a ocorrência de um novo carregamento.

No caso em questão, a Autuada efetuou lançamentos no LMC de determinadas notas fiscais em data posterior a um novo carregamento efetuado pelo mesmo veículo.

Esse lapso temporal implica no fato de que, se a Autuada efetuasse o lançamento da nota fiscal na data correta, aumentaria o volume do estoque físico medido, caracterizando saídas desacobertadas e, ao mesmo tempo, quando efetuasse o lançamento posteriormente, se deixasse de fazê-lo, acarretaria uma diferença a menor no estoque, caracterizando entradas desacobertadas, conforme será detalhadamente demonstrado a seguir:

Referente ao item 6.1 do Anexo ao Auto de Infração a Impugnante alega que: “a Nota Fiscal nº 213.588 foi registrada no LMC da empresa em 13/09/15, encontrando-se lançada e escriturada com o volume de 10.000 (dez mil) litros de etanol”.

Neste dia o estoque de abertura com 11.690 (onze mil seiscentos e noventa) litros, venda diária de 8.155 (oito mil cento e cinquenta e cinco) litros, estoque escritural de 13.535 (treze mil quinhentos e trinta e cinco mil) litros e o estoque de fechamento de 13.470 (treze mil quatrocentos e setenta) litros, pela efetiva circulação da mercadoria na bomba de combustível e respectivos encerrantes.”

Por este fato, entende que não ocorreu a saída sem documentação fiscal e sem passar pelos encerrantes dos bicos de bombas de combustíveis de 10.000 (dez mil) litros de etanol adquiridos através da Nota Fiscal nº 213.588 de 11/09/2015 apurados pela Fiscalização.

Entretanto, verifica-se pelos documentos acostados às fls. 42/49 e 342, que razão não assiste à Defesa conforme adiante se verá:

1) - na data de 11/09/15 ocorreu o carregamento de 10.000 (dez mil) litros de etanol para o sujeito passivo através do veículo HDI 3591, NF nº 213.588 na distribuidora ZEMA em Betim-MG.

2) em 12/09/15 o mesmo veículo HDI 3591 carregou na mesma distribuidora em Betim 30.000 (trinta mil) litros de etanol através das Notas Fiscais nºs: 213.760, 213.761 e 213.762;

3) para que fosse feito o carregamento de 30.000 (trinta mil) litros no dia 12/09/15 o caminhão teria que estar vazio, pois, conforme demonstrado, a capacidade de carga do veículo HDI 3591 é de 30.000 (trinta mil) litros;

4) portanto, a carga de 10.000 (dez mil) litros de etanol referente à Nota Fiscal nº 213.588, de 11/09/15 foi descarregada antes do dia 12/09/15 para que houvesse espaço físico para o novo carregamento;

5) no LMC da Autuada não está registrado a entrada de 10.000 (dez mil) litros de etanol nos dias 11/09/15 e 12/09/15 referente à Nota Fiscal nº 213.588;

6) conclui-se de forma inequívoca que ela promoveu a saída sem documentação fiscal e sem passar pelos encerrantes das bombas de combustíveis dos

10.000 (dez mil) litros do etanol adquiridos através da Nota Fiscal nº 213.588 de 11/09/15;

7) os 10.000 (dez mil) litros de etanol adquiridos através da Nota Fiscal nº 213.588 de 11/09/15 não poderiam entrar no estabelecimento do sujeito passivo em 13/09/15, conforme foi registrado no LMC, pois, anteriormente à essa data, o veículo transportador já estava carregado com 30.000 (trinta mil) litros de etanol através das Notas Fiscais nºs: 213.760, 213.761 e 213.762 de 12/09/15;

8) o lançamento da Nota Fiscal nº 213.588 de 11/09/15 em 13/09/15 teve o propósito de acobertar ilícitamente uma entrada sem documento fiscal e sem recolhimento do ICMS-ST neste dia.

Essa mesma situação fática é observada e constatada em relação a cada uma das infrações consideradas nos itens 6.1 a 6.14.

Vale salientar que, devido à distância entre a distribuidora e a Autuada, ressaltado, inclusive, por ela própria, a normalidade da operação seria configurada com a entrega do combustível no mesmo dia de sua saída da distribuidora, mas verifica-se que em muitos desses dias a capacidade de armazenamento do tanque de etanol do sujeito passivo extrapolaria sua capacidade evidenciando, mais uma vez, a entrega sem documentação fiscal e sem passar pelos encerrantes das bombas de combustíveis do combustível adquirido.

Lado outro, foi ainda considerada e observada a capacidade dos tanques de combustíveis dos veículos transportadores que efetuaram o carregamento de combustíveis referentes às notas fiscais eletrônicas, objeto do trabalho fiscal. Cumpre registrar que este assunto foi pormenorizadamente demonstrado na manifestação fiscal.

As infrações referentes aos itens 6.1, 6.3, 6.5, 6.7, 6.9, 6.11 e 6.13 dos anexos ao relatório do Auto de Infração tiveram a metodologia de apuração pela conclusão de que os carregamentos de etanol não entraram no estabelecimento do sujeito passivo antes de um novo carregamento realizado pelo mesmo veículo transportador, conforme registro no LMC da Autuada.

Por conseguinte, apurou-se nesses itens a saída sem documentação fiscal e sem passar pelos encerrantes das bombas de combustíveis do etanol comum, ou seja, as mercadorias foram remetidas pelas distribuidoras, mas não entraram no estabelecimento destinatário da Autuada, nas datas e no tempo em que havia a possibilidade para este evento.

As infrações referentes aos itens 6.2, 6.4, 6.6, 6.8, 6.10, 6.12 e 6.14 foram apuradas conforme levantamento quantitativo, que é um procedimento idôneo, nos termos do art. 194, inciso II do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 194 - Para a apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

I - (...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - Levantamento quantitativo de mercadorias;

Relativamente ao item 6.15, foi realizado um confronto entre o total de saídas de gasolina comum registrada no LMC (fls. 35/39) e o total de cupons fiscais emitidos, obtidos na Memória de Fita Detalhe do Equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF (fls. 25).

A diferença apurada no período de 31/12/15 a 02/01/16, no qual o sistema PAF-ECF foi desligado sem qualquer justificativa, se refere à saída sem emissão de cupom fiscal.

O resultado apurado por essa metodologia foi fruto de uma simples operação matemática de subtração. Dessa forma, só pode ser contraditado por meio de provas inequívocas que possam evidenciar erros no procedimento levado a efeito pela Fiscalização. Argumentar que o demonstrativo apresentado pela Fiscalização é desprovido de fundamentação jurídica se constitui em uma afirmação inócua.

Ao afirmar que todas as operações foram registradas no PAF-ECF, a Impugnante somente demonstra que não observou que o total de saídas registradas no LMC não tem a emissão correspondente de cupons fiscais.

Na seção intitulada “O Lançamento do Crédito Tributário via Arbitramento” da peça defensiva, a Impugnante informa que a Nota Fiscal nº 213.588 foi emitida pela Distribuidora de Betim-MG, com saída em 11/09/15, “tendo se dado o transporte” (gn), e que a Nota Fiscal nº 213.761 foi emitida, com data de saída em 12/09/2015, se referindo ao item 6.1 das irregularidades apuradas constante no Anexo ao Relatório do Auto de Infração. Prossegue afirmando que essas operações seriam perfeitamente possíveis de serem realizadas devido a distância entre o seu estabelecimento e o da distribuidora.

Entretanto, mais uma vez, é necessário salientar que a Fiscalização jamais questionou a possibilidade de realização das operações de carregamento na distribuidora nos dias 11/09/15 (NF-e 213.588) e 12/09/15 (NF-e nº 213.761).

A Fiscalização questiona, e prova de forma inequívoca, que não foi realizada a descarga dos 10.000 (dez mil) litros de etanol referente à Nota Fiscal nº 213.588, no estabelecimento da Autuada, por falta de registro no LMC, anteriormente ao novo carregamento ocorrido em 12/09/2015, conforme Notas Fiscais nºs: 213.761, 213.760 e 213.762, acostadas às fls. 46, 48 e 342 respectivamente.

Foi também demonstrado pela Fiscalização a impossibilidade da entrada dos 10.000 (dez mil) litros de etanol, referente à Nota Fiscal nº 213.588, em 13/09/16, conforme consta no LMC (fls. 44), uma vez que o veículo transportador se encontrava vazio, para o carregamento de 30.000 (trinta mil) litros de combustível conforme Notas Fiscais nºs: 213.761, 213.760 e 213.762, fls. 46, 48 e 342, em 12/09/15.

O arbitramento das bases de cálculo se deu de forma regular, não havendo desrespeito ao art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), conforme coloca a Impugnante.

As bases de cálculo referentes aos itens 6.1 a 6.14 das irregularidades apuradas fundamentam-se no art. 53, inciso III e art. 54, inciso V, ambos do RICMS/02 e art. 13, § 20 da Lei nº 6.763/75, conforme consta na capitulação legal (fls. 20).

A base de cálculo da irregularidade do item 6.15 teve como parâmetro o preço de venda do litro de gasolina “C” praticado pela Autuada, conforme consta do relatório, às fls. 19.

Portanto, não procede a afirmação da Impugnante de que o trabalho fiscal foi arbitrário e ilegal.

As diferenças de estoque foram demonstradas de forma inequívoca e, no que concerne aos itens 6.2, 6.4, 6.6, 6.8, 6.10, 6.12 e 6.14, a Fiscalização exigiu ICMS sobre entradas sem documentação fiscal, não cabendo a colocação contrária relatada pela Impugnante a respeito do fato gerador do ICMS.

A Impugnante contesta sua responsabilidade pelo recolhimento do ICMS-ST, entretanto razão não lhe assiste.

A responsabilidade pelo recolhimento do ICMS-ST ocorreu devido a entrada em seu estabelecimento de mercadoria, sujeita à substituição tributária, desacompanhada de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem recolhimento do imposto.

Sobre a matéria disciplina o art. 15, Parte 1, Anexo XV do RICMS/02:

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria relacionada na parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

Nesse diapasão incabível o direito ao crédito de ICMS referente a operações anteriores, como também, a afirmação de desrespeito ao princípio da não cumulatividade do ICMS.

As irregularidades referentes aos itens 6.2, 6.4, 6.6, 6.8, 6.10, 6.12 e 6.14 (fls. 07/23) são concernentes a entradas sem documentação fiscal, por conseguinte, não ocorreu o recolhimento do ICMS em operação anterior.

Diante disso, não cabe a arguição do art. 155, § 2º, inciso I da Constituição Federal/88.

Registra-se por oportuno que razão não assiste à Defesa, uma vez que não há afronta ao art. 5º da Lei nº 6.763/75, pois que houve circulação de mercadorias

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(etanol comum e gasolina), entretanto as operações de entrada e saída estavam desacobertadas de documentação fiscal.

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Impugnante, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 100% (cem por cento) prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se ao descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS/ST. Já a multa capitulada no art. 55, inciso II, § 2º da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

Vê-se, portanto, que se referem a infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...) É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BR F BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

Assim, a ausência de recolhimento integral da obrigação principal sujeita a Autuada à penalidade moratória prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III da Lei nº 6.763, em virtude da substituição tributária.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se a Autuada à penalidade prevista no art. 55, inciso II, § 2º da mencionada lei.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cumpra registrar que a multa isolada foi majorada em 100% (cem por cento), em virtude de dupla reincidência nos termos do art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75, conforme documentos acostados às fls. 159/164 e 377/378 dos autos.

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência, constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Ivana Maria de Almeida e Wagner Dias Rabelo.

Sala das Sessões, 02 de fevereiro de 2017.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente / Revisor

Carlos Alberto Moreira Alves
Relator

CC/MG

CS/