

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS
--

Acórdão:	5.018/18/CE	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.000507083-31	
Recurso de Revisão:	40.060144891-50	
Recorrente:	2ª Câmara de Julgamento	
Recorrida:	Macedo & Souza Ltda.	
Proc. S. Passivo:	Paula Aparecida Rodrigues Diniz/Outro(s)	
Origem:	DFT/Uberlândia	

EMENTA

MERCADORIA - ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADAS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - COMBUSTÍVEIS. Constatação fiscal, mediante levantamento quantitativo, de que a Autuada promoveu saídas de combustíveis desacobertos de documentos fiscais. Irregularidade apurada por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso II do RICMS/02. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II majorada pela reincidência, conforme disposto nos §§ 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75. Exigências fiscais restabelecidas, exceto: 1) em relação à parcela referente ao Termo de Reformulação do Crédito Tributário de fls. 371/376; 2) a majoração da multa isolada por reincidência, nos termos do art. 79 da Lei 22.549/17 c/c art. 106 do CTN e 3) a cobrança do crédito tributário relativo à gasolina aditivada, e ainda, para abater o redutor de 0,6% (seis décimos por cento) sobre o estoque físico de óleo diesel existente em 31/12/14.

Recurso de Revisão conhecido à unanimidade e parcialmente provido por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saída de mercadorias (combustíveis) descobertas de documentação fiscal, referente ao período de julho a dezembro de 2014, constatada mediante confronto dos dados constantes em arquivos eletrônicos capturados da Memória Fita Detalhe (MFD) de equipamentos ECFs com as notas fiscais de entrada e informações de estoques iniciais e finais lançados no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC).

Exige-se a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” majorada pela reincidência, conforme disposto nos §§ 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75.

A 2ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 21.594/17/2ª, pelo voto de qualidade, julgou improcedente o lançamento. Vencido o Conselheiro Alexandre Périssé de Abreu (Relator), que o julgava parcialmente procedente, conforme reformulação promovida pelo Fisco às fls. 371/376, e excluía a majoração da Multa Isolada pela reincidência, nos termos do art. 79 da Lei nº

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

22.549/17 c/c art. 106 do CTN. Vencido em parte o Conselheiro Marco Túlio da Silva, que acompanhava o voto do Conselheiro Alexandre Périssé de Abreu e excluía, ainda, as exigências relativas à gasolina aditivada.

Mediante declaração na decisão, foi interposto de ofício, pela 2ª Câmara de Julgamento, o presente Recurso de Revisão.

DECISÃO

Superadas as condições de admissibilidade capituladas no art. 163, inciso I e § 2º do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, uma vez que a decisão recorrida, desfavorável à Fazenda Pública Estadual, foi tomada pelo voto de qualidade, é cabível o presente Recurso de Revisão.

Analisando-se o mérito do presente Recurso de Revisão, percebe-se razão parcial no seu propósito. Cabe especial destaque à forma do cálculo do percentual de perda estabelecido pela Portaria DNC nº 26/92, que serviu de embasamento da Câmara *a quo* para a exclusão total da entrada desacobertada de documentação fiscal do óleo diesel comum, que restou da reformulação do crédito tributário levado a efeito pela Fiscalização.

Conforme se verá, ao desenvolver a fórmula de apuração da quebra autorizada pela citada norma, foi utilizado equivocadamente o volume total do combustível adquirido pela Recorrida, em flagrante desrespeito ao regramento, que admite a aplicação do índice somente sobre o estoque físico do dia.

Como visto, a autuação trata de saída de mercadorias (combustíveis) descobertada de documentação fiscal, referente ao período de julho a dezembro de 2014, constatada mediante confronto dos dados constantes em arquivos eletrônicos capturados da Memória Fita Detalhe (MFD) de equipamentos ECFs com as notas fiscais de entrada e informações de estoques iniciais e finais lançados no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC).

Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” majorada pela reincidência, conforme disposto nos §§ 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75.

O crédito tributário foi rerratificado pela Fiscalização às fls. 371/376, alterando-se a caracterização de saídas desacobertadas de documentos fiscais de 109.296 (cento e nove mil, duzentos e noventa e seis) litros de óleo diesel comum para entrada desacobertada de documentos fiscais de 58.747 (cinquenta e oito mil, setecentos e quarenta e sete) litros. Ficou mantida a acusação de saídas desacobertadas de documentos fiscais de 29.437 (vinte e nove mil, quatrocentos e trinta e sete) litros de gasolina aditivada e foram descaracterizadas as saídas desacobertadas de 65.969 (sessenta e cinco mil, novecentos e sessenta e nove) litros de óleo diesel S-10, excluindo-se este item do lançamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Alteradas as exigências para ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” majorada pela reincidência, conforme disposto nos §§ 6º e 7º do art. 53, todos da Lei nº 6.763/75.

Esclareça-se que o levantamento quantitativo tem por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias diariamente, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entradas e saídas, por produto, emitidas no período.

Neste 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 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;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...)

Consiste, em uma simples operação matemática de soma e subtração, onde o resultado é inquestionável, representando exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente.

Caberia à Recorrida, de forma específica, apresentar as eventuais diferenças e/ou erros que entendesse haver no levantamento para que o Fisco, caso os acatasse, promovesse as devidas correções.

Esse procedimento foi levado a efeito nos autos, tanto que o crédito tributário foi inclusive rerratificado pela Fiscalização às fls. 371/376.

A questão que merece ser analisada para a reforma do acórdão recorrido cinge-se à variação de volume do combustível sob efeitos da variação de temperatura. Como muito bem posto na referida decisão, “embora não exista previsão expressa na legislação tributária, mas sendo fato que ocorre com frequência, cabe à Fiscalização agir com razoabilidade, reconhecendo a existência de perdas e ganhos de volume nos combustíveis, em decorrência de variação de temperatura, que não podem ser confundidas com entradas ou saídas desacobertadas de documentos fiscais.”

A Portaria DNC nº 26/92, que trata das perdas e sobras de combustíveis, instituiu o Livro de Movimentação de Combustíveis - LMC para registro diário dos estoques e movimentação de compra e venda de produtos. A Instrução Normativa, anexa à Portaria, estabelece em seu inciso VII que no campo 13 do LMC deverão ser informadas as variações superiores a 0,6% (seis décimos por cento) do estoque físico,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

com justificativa, para fins de análise e avaliação do Departamento Nacional de Combustíveis - DNC.

Assim reza o instrumento:

Portaria DNC N° 26, de 13/11/92

RESOLVE: Instituir o livro de movimentação de combustíveis (LMC) para registro diário, pelos PRs dos estoques e movimentação de compra e venda de produtos e dá outras providências.

A DIRETORA DO DEPARTAMENTO NACIONAL DE COMBUSTÍVEIS, no uso das atribuições que lhe confere o art. 12, do anexo I, do Decreto n° 507 de 23 de abril de 1992, e consoante o que estabelece o Decreto-lei n° 538, de 07 de julho de 1938, a Lei 8078, de 11 de setembro de 1990, e a Lei 8176, de 08 de fevereiro de 1991.

CONSIDERANDO a necessidade de proteção do consumidor contra a adulteração do combustíveis; CONSIDERANDO a necessidade de controle mais eficazes para detectar vazamentos de produtos derivados de PETRÓLEO e de álcool etílico carburante comercializados pelos Postos Revendedores, que possam ocasionar dano ao meio ambiente e/ou à integridade física ou patrimonial da população;

CONSIDERANDO a necessidade de facilitar a atividade de fiscalização da arrecadação do ICMS e do IVVC pelas Fazendas Estaduais e municipais, respectivamente;

CONSIDERANDO a necessidade de coibir operações irregulares de aquisição e revenda de combustíveis,

resolve:
Art. 1° - Fica instituído o LIVRO DE MOVIMENTAÇÃO DE COMBUSTÍVEIS (LMC) para registro diário, pelo Posto Revendedor (PR), dos estoques e das movimentações de compra e venda de gasolinas, óleo diesel, querosene iluminante, álcool etílico hidratado carburante e mistura metanol/etanol/gasolina, devendo sua escrituração ser efetuada consoante Instrução Normativa anexa.

(...)

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

(...)

INSTRUÇÃO NORMATIVA ANEXA À PORTARIA DNC N° 26/92.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

13 - Nesse campo deverão ser informados:

(...)

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

Do arrazoado acima, constata-se ser incontroverso a existência de uma certa variação no volume dos combustíveis, e assim, plausível de adoção como margem de quebra nos levantamentos quantitativos. Entretanto, a norma estabelece a aplicação do índice de 0,6% (seis décimos por cento) sobre o estoque físico de combustível, para fins de constatação da variação, ou seja, considera essa oscilação do volume normal, sendo que diferenças superiores devem ser justificadas pelo estabelecimento varejista.

Quando da análise dessa reformulação, a decisão recorrida julgou improcedente o lançamento, sob os seguintes fundamentos em relação ao óleo diesel: “No período fiscalizado, de 01/07/14 a 31/12/14, foram comprados 21.285.000 (vinte e um milhões e duzentos e oitenta e cinco mil) litros de Diesel Comum, e constada uma sobra de 58.747 (cinquenta e oito mil, setecentos e quarenta e sete) litros. A sobra acumulada no período é de 0,276% (duzentos e setenta e seis centésimos por cento), menos da metade do aceitável, não podendo prosperar a imposição de entradas desacobertas deste produto.”

Contudo, como posto na norma do Departamento Nacional de Combustíveis alhures analisada, a diferença demarcada no levantamento fiscal pode se encontrar sobre influência da variação nela disposta, mas, em momento algum o cálculo poderá levar em conta a quantidade total do volume comercializado, pelo contrário, deverá incidir sobre o estoque físico utilizado na apuração fiscal.

É razoável a admissibilidade da variação volumétrica para fins de levantamentos fiscais, entretanto, há de se considerar que o Livro de Movimentação de Combustível - LMC traz nos campos 6, 7 e 8 a demonstração desse resultado diariamente, possibilitando inferir que os ganhos e perdas se anulam a cada período de medição e não devem ser acumulados para fins de aferição ou cobrança.

Repisa-se, constatada diferença superior ao índice disposto na portaria, seja como perda ou como ganho, o estabelecimento deverá apresentar para o DNC a justificativa e para a Fiscalização a correção tributária aplicável.

Assim, é correto afirmar que o limite de 0,6% (seis décimos por cento) do estoque físico de óleo diesel comum, para mais ou para menos, não pode repercutir na entrada de combustível desacoberta de documentação fiscal, sendo conveniente a desconsideração desse volume no levantamento dos autos.

Quanto às demais exigências, considerando-se que os fundamentos utilizados pela 2ª Câmara de Julgamento foram também adotados na presente decisão, ficam ratificados os termos constantes do Acórdão nº 21.594/17/2ª.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer do Recurso de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em lhe dar provimento parcial para restabelecer as exigências fiscais, exceto: 1) em relação à parcela referente ao Termo de Reformulação do Crédito Tributário de fls. 371/376; 2) a majoração da multa isolada por reincidência, nos termos do art. 79 da Lei 22.549/17 c/c art. 106 do CTN e 3) a cobrança do crédito tributário relativo à gasolina aditivada, e ainda, para abater o redutor de 0,6% (seis décimos por cento) sobre o estoque físico de óleo diesel existente em 31/12/14. Vencido, em parte, o Conselheiro Sauro Henrique de Almeida, que lhe negava provimento, nos termos do acórdão recorrido. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Pela Autuada, sustentou oralmente a Dra. Paula Aparecida Rodrigues Diniz. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, os Conselheiros Carlos Alberto Moreira Alves (Revisor), Luciana Mundim de Mattos Paixão e Marco Túlio da Silva.

Sala das Sessões, 08 de março de 2018.

Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior
Presidente

Eduardo de Souza Assis
Relator