

Acórdão: 23.811/24/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003741031-25
Impugnação: 40.010157940-91, 40.010158089-47 (Coob.)
Impugnante: Posto Palha Seca Ltda
IE: 002409239.00-92
Pedro Moreira Guedes (Coob.)
CPF: 083.921.676-94
Proc. S. Passivo: Mara Lúcia Santos Costa
Origem: DF/Muriaé

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - COMBUSTÍVEIS, LUBRIFICANTES E SIMILARES - ENTRADA, ESTOQUE E/OU SAÍDA DESACOBERTADOS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, procedimento idôneo previsto no art. 194, inciso II do RICMS/02, entrada, estoque e/ou saída de Diesel S10, Etanol e Gasolina Comum, mercadorias sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária, desacobertados de documentação fiscal. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso III, e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", ambos da Lei nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio-administrador responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre trabalho fiscal realizado por meio do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID) de mercadorias, efetuado no período fechado de 01/01/21 a 31/12/21, no qual foi constatado que o Contribuinte deu entrada, manteve em estoque e promoveu saída de mercadorias (combustíveis) sujeitas ao regime de substituição tributária desacobertadas de documento fiscal.

Exige-se o ICMS/ST da operação, assim como a Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) sobre o valor do imposto, capitulada no art. 56, inciso II, com a majoração do §2º, inciso III do mesmo dispositivo e a Multa Isolada de 20% (vinte por

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

cento) sobre as operações, prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75.

Foi eleito como coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária o sócio-administrador da Autuada, em razão da prática de atos com infração ao disposto no art. 39, § 1, art. 16, incisos VI, VII e XIII e art. 21, todos da Lei nº 6.763/75, por dar entrada, manter em estoque e promover a saída de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária desacobertadas de documento fiscal - nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional - CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 25.763/25.766, suscitando os seguintes pontos:

- que constatou que as diferenças apontadas pelo Fisco se referem a duplicidade de Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica - NFC-e, no período de 2019 e 2020;
- em relação à apuração do estoque do produto “Gasolina Comum”, a Impugnante verificou que o Fisco se utilizou da quantidade de 21.504,000 Lts, enquanto o correto seria o de 17.557,000 Lts, conforme consta no registro no bloco H do SPED fiscal do período fevereiro de 2022;
- acrescenta que possivelmente houve falha sistêmica do sistema LBC, em decorrência da duplicidade de NFC-e incorretamente não inutilizadas;
- em relação aos demais estoques que foram apontados como desacobertados, alega que se trata de perdas permitidas dentro do percentual de 0,60% durante o ano, conforme Portaria DNC nº 26, de 13/11/92. Ainda neste ponto, acosta Consulta à ANP – Agência Nacional do Petróleo, como meio de solidificação da sua tese.

Em virtude do exposto, a Impugnante requer o cancelamento do Auto de Infração por inexistência de ilícito tributário que o fundamente.

A Fiscalização reformula o lançamento às págs. 25.911/25.913, em razão do acatamento parcial da Impugnação, especificamente em relação ao erro no lançamento do estoque final de Gasolina Comum, datado de 31/12/21, com a redução do crédito tributário.

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se às págs. 25.919/25.923, apresentando *link* para *download* dos arquivos referentes a análise feita das NFC-e emitidas no período de abril, setembro, outubro e novembro de 2019 e 2021, requerendo que seja avaliado como o sistema de recepção de NFC-e permite que as vendas ocorram mais de uma vez, contendo os mesmos dados fiscais e, principalmente, os mesmos encerrantes das bombas e bicos no estado de contingências. Aduz que, de acordo com a legislação estadual, o sistema deveria cancelar os XML inutilizados, mantendo apenas a NFC-e de venda originária, o que não ocorreu e poderia ser comprovando com o confronto dos arquivos anexados.

Reitera a argumentação já esposada na impugnação, de que os bicos e bombas de combustíveis podem sofrer variação de volume, destacando que a ANP e o INMETRO possuem graduações diferentes para analisar um mesmo fenômeno técnico do produto, sendo clara a não culpabilidade do revendedor por características físicas e químicas do produto que ele vende.

A Fiscalização novamente manifesta-se às págs. 26.201/26.210, expondo um sistemático raciocínio sobre as previsões legislativas que poderiam ter sido utilizadas pela Impugnante na hipótese de duplicidade de notas fiscais e afirmando que a numeração das NFC-es obedece a uma ordem sequencial, na forma prevista na Cláusula Quarta, inciso II do Ajuste Sinief nº 19, de 19/12/16. Nesse sentido, defende que, por não ter atendido nenhuma das exigências dos procedimentos de inutilização ou cancelamento, o sujeito passivo tenta induzir que desconhecia o que ele atribui à condição do que chama de “notas duplicadas” como justificativa para a ausência de informações de NFC-e no Arquivos C100.

Sobre o art. 5º da Portaria DNC nº 26, de 13/11/92, a Fiscalização entende que a Impugnante tentou distorcer a interpretação do texto da norma, que aplica o índice de 0,6% unicamente para verificar se as variações de combustível indicam vazamento de combustível para o meio ambiente. Nesse cenário, defende que a resposta manifestada pela ANP à consulta do Contribuinte está em absoluta consonância com o seu entendimento sobre a matéria, pois a Impugnante não apresentou quaisquer elementos que comprovassem as perdas ou ganhos de combustível no período fiscalizado, se limitando a fazer conjecturas.

DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre trabalho fiscal realizado por meio do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID) de mercadorias, efetuado no período fechado de 01/01/21 a 31/12/21, no qual foi constatado que o Contribuinte deu entrada, manteve em estoque e promoveu saída de mercadorias (combustíveis) sujeitas ao regime de substituição tributária desacobertas de documento fiscal.

Exige-se o ICMS/ST da operação, assim como a Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) sobre o valor do imposto, capitulada no art. 56, inciso II, com a majoração do §2º, inciso III do mesmo dispositivo e Multa Isolada de 20% (vinte por cento) sobre as operações, prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75.

Foi eleito como coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária o sócio-administrador da Autuada, pelos atos praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS/ST, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN, e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

A Fiscalização, para desenvolvimento dos trabalhos, utilizou-se da técnica fiscal do “Levantamento Quantitativo Financeiro Diário”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Instruem os autos, dentre outros, os seguintes anexos, constantes do Grupo Provas do presente e-PTA:

- Levantamentos Quantitativos Financeiro Diário (Leqfid) - 2021- Diesel S10, Etanol e Gasolina Comum;
- livro Registro de Entradas;
- livro Registro de Saídas;
- livro de Registro de Inventário de 01/01/21 e 31/12/21;
- Planilha do Crédito Tributário.

Cabe esclarecer que o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid) tem por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entrada e saída, 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: $\text{Estoque Inicial} + \text{Entradas} - \text{Saídas} = \text{Estoque Final}$.

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

Trata-se de procedimento tecnicamente idôneo utilizado pelo Fisco para apuração das operações e prestações realizadas pelo Sujeito Passivo, nos termos do art. 194, incisos II e III, do RICMS/02:

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;

(...)

No caso dos autos, o trabalho de levantamento se deu com base em exercício fechado (2021) e utilizou-se dos dados contidos nos arquivos eletrônicos da EFD/Sped transmitidos pelo Contribuinte, o qual deve conter todos os documentos fiscais de entrada e saída registrados pela Impugnante e informações de estoques.

A alegação da Impugnante de que ficou constatada a duplicidade de notas e que a falta de inutilização dessas notas é de responsabilidade do sistema e que tais fatos geraram a autuação não deve prosperar, uma vez que as notas fiscais indicadas foram regularmente emitidas, com chaves de acesso devidamente autorizadas no sistema e não há provas trazidas pela Impugnante das suas alegações.

Conforme afirmado em manifestação fiscal, em caso de duplicidade de notas, há previsão na legislação fiscal que possibilita o contribuinte realizar os procedimentos adequados, tais como o Pedido de Inutilização de Número da NFC-e, Cancelamento da NFC-e (cláusula décima quinta do Ajuste SINIEF nº 19/16), Cancelamento por substituição, assim como a denúncia espontânea, razão pela qual a mera alegação de similaridade dos seus valores e objeto apenas em sede de impugnação administrativa não merece acolhida.

Colaciona-se excertos da manifestação fiscal que abordam esses argumentos:

Manifestação Fiscal

As regras que estabelecem o uso e emissão das Notas Fiscais de Consumidor Eletrônica (NFce) determinam que a numeração será sequencial de 000.000.001 a 999.999.999, por estabelecimento e por série, reiniciando-se quando atingido o limite superior. As séries serão designadas por algarismos arábicos, em ordem crescente, vedada a utilização de subsérie. A série única será representada pelo número zero, se aplicando as mesmas exigências nas NFCes em contingência. Na eventualidade de quebra de sequência da numeração de NFC-e, o contribuinte deverá solicitar a inutilização de números não utilizados, mediante Pedido de Inutilização de Número da NFC-e, até o décimo dia do mês subsequente.

Nos termos da cláusula décima quinta do Ajuste SINIEF 19/2016 O emitente poderá solicitar o cancelamento da NFC-e, desde que não tenha havido a saída da mercadoria, em prazo não superior a 30 minutos, podendo ser reduzido a critério de cada unidade federada, contado do momento em que foi concedida a Autorização de Uso da NFC-e, nessa hipótese, a NFC-e cancelada deve ser escriturada sem valores monetários.

Outra hipótese é o chamado “Cancelamento por substituição”, quando às NFC-e que foram transmitidas antes da contingência e ficaram pendentes de retorno, o emitente deverá, após a cessação das falhas:

I - solicitar o cancelamento das NFC-e que retornaram com Autorização de Uso e cujas operações foram acobertadas por NFC-e emitidas em contingência ou não se efetivaram;

II - solicitar a inutilização da numeração das NFC-e que não foram autorizadas nem denegadas.

Não há previsão de cancelamento extemporâneo, tal procedimento não foi regulamentado no RICMS/2002

e RICMS/2023, no entanto, se já foi ultrapassado o prazo de cancelamento e não houve ocorrência da operação o contribuinte poderia ter formalizado uma denúncia espontânea (DE) relatando os fatos, além de informar a IE, o CNPJ, a respectiva chave de acesso e data da NFC-e. Neste caso, o emitente deveria escriturar a NFC-e (que deveria ser cancelada extemporaneamente) como documento normalmente autorizado, preencher o registro C195 (Observação do Lançamento Fiscal) informando que se trata de Denúncia Espontânea para dar efeito de cancelamento.

A numeração das NFCes obedecem rigorosamente uma ordem sequencial, na forma prevista na Cláusula Quarta, Inciso II do Ajuste Sinief nº 19, de 19/12/2016, e nesse sentido, por não ter atendido nenhuma das exigências acima citadas – procedimentos de inutilização ou cancelamento -, o sujeito passivo tenta induzir que desconhecia o que ele atribui a condição do que chama de “notas duplicadas” como justificativa para a ausência de informações de NFCes no Arquivos C100, ora, tal argumentação não pode prosperar, uma vez que se tratam de NFCes regularmente emitidas, com chave de acesso devidamente autorizada no sistema de recepção de NFCe da Receita Estadual, não tendo o impugnante apresentado prova de suas alegações, além de meras suposições sobre uma pretensa instabilidade do sistema.

Conforme pode se extrair do texto acima, a pretensão do impugnante de que o sistema deveria cancelar os XML inutilizados, mantendo apenas a NFCE de vendas originária (duplicidade e/ou triplicidade de lançamento de NFE com números sequenciais não pode prosperar, uma vez que não encontra condão na legislação vigente.

Ressalte-se, ainda, que não se sustentam as alegações de que as notas fiscais foram duplicadas baseadas unicamente em quantidades e valores similares de saídas de combustíveis em documentos subsequentes, tendo em vista que as referidas notas têm numeração e chave de acesso distintas.

Em relação ao art. 5º da Portaria DNC nº 26, de 13/11/92, utilizado pela Defesa consignando que seriam aceitáveis variações de até 0,6% (zero vírgula seis por cento) do seu volume, o referido dispositivo desrespeita unicamente ao comparativo de estoque para constatar se há variação de combustível para análise da existência de vazamento, não havendo qualquer menção sobre perda aceitável ou relevante para fins fiscais, conforme pretende o Sujeito Passivo.

Pelo que se pode depreender das considerações acima, a resposta manifestada pela Agência Nacional do Petróleo (ANP) à consulta do Contribuinte está

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em absoluta consonância com o entendimento sobre a matéria, considerando ainda que a Impugnante não apresentou quaisquer elementos que comprovassem as perdas ou os ganhos de combustível no período fiscalizado, se limitando a fazer conjecturas.

Importante ressaltar que a Fiscalização acatou parte das argumentações da Impugnante e promoveu a reformulação do crédito tributário, por meio do Termo de Reformulação à pág. 25.911, para alterar a quantidade de 17.557,000 litros para 21.504,000 litros de gasolina comum, o que acarretou a exclusão o ocorrência de estoque desacobertado de gasolina comum, em razão de variação insignificante no comparativo dos estoque declarado e o estoque calculado, permanecendo inalteradas as demais ocorrências.

Verifica-se que houve, portanto, uma redução no valor do crédito tributário originalmente exigido no Auto de Infração, conforme Planilha Resumo LQFID – Crédito Tributário Retificada, à pág. 25.913.

Diante do exposto, corretas as exigências remanescentes de ICMS/ST, Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) sobre o valor do imposto, capitulada no art. 56, inciso II, com a majoração do §2º, inciso III do mesmo dispositivo e a Multa Isolada de 20% (vinte por cento) sobre as operações, prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)

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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 relação ao Coobrigado, em que pese não haver impugnado a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária, importa salientar que a responsabilidade se mostra corretamente aplicada, pois, o sócio-administrador responde pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III, do CTN e no art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Veja-se o teor dos dispositivos legais supramencionados, *in verbis*:

CTN

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

No caso dos autos não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributária, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando da saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Restou comprovado atos de gestão e infração legal dolosa (requisitos previstos no art.135 do CTN), pois a infração de promover entrada, saída e manter em estoque mercadorias desacobertas de documento fiscal trata-se de ato contrário à lei, ou seja, infração à lei.

Desse modo, o sócio-administrador responde solidariamente pelo crédito tributário em exame, eis que efetivamente participa das deliberações e dos negócios da empresa. Portanto, correta a inclusão deste no polo passivo da obrigação tributária, com base no inciso III do art. 135 do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização à pág. 25911. Pela Impugnante (Posto Palha Seca LTDA), sustentou oralmente a Dra. Mara Lúcia Santos Costa e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marco Túlio Caldeira Gomes. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Marilene Costa de Oliveira Lima (Revisora) e Edwaldo Pereira de Salles.

Sala das Sessões, 23 de outubro de 2024.

Mellissa Freitas Ribeiro
Relatora

Antônio César Ribeiro
Presidente

D