

Acórdão: 18.448/07/3<sup>a</sup> Rito: Sumário  
Impugnação: 40.010119401-91  
Impugnante: Posto Almeida Neto Ltda.  
Proc. S. Passivo: Alex Braghini Monteiro/Outro(s)  
PTA/AI: 01.000154232-29  
Inscr. Estadual: 723634674.00-21  
Origem: DF/Passos

---

**EMENTA**

**MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatação, através de levantamento quantitativo de mercadoria, de entradas de combustíveis desacobertos de documentação fiscal. Razões de defesa insuficientes para alterar as imputações fiscais. Exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação, prevista no inciso II e §2º, item 3, do artigo 56 da Lei n.º 6.763/75 e da Multa Isolada capitulada no inciso II do artigo 55 da mesma Lei mantidas. Lançamento procedente. Decisão unânime.

---

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a imputação fiscal de entradas de mercadorias (combustíveis) desacobertas de documentação fiscal, no exercício de 2006.

O trabalho fiscal realizado que levou a tais conclusões foi o levantamento quantitativo, por meio do qual foi verificado que os encerrantes registrados no livro Movimentação de Combustíveis - LMC teriam números fictícios, pois, ao se calcular as saídas mensais nos diversos bicos que fornecem o mesmo produto, o valor dos bicos coincidem com os demais. Conclui então a Fiscalização que os dados do LMC não seriam confiáveis.

Dessa feita, o Fisco procedeu a medição física dos estoques e leitura dos encerrantes no dia 29 de agosto de 2006, para possibilitar a realização do levantamento quantitativo abrangendo o período de 1º de janeiro a 29 de agosto de 2006. Para o termo inicial do período foram utilizados os estoques constantes no livro Registro de Inventário e os encerrantes registrados no “controle de bombas” (documento de uso interno do contribuinte).

A partir do Levantamento Quantitativo Resumido – LQR, efetuado de acordo com as premissas acima elencadas, a Fiscalização detectou a entrada desacoberta de gasolina comum, álcool e óleo diesel.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas, respectivamente, nos artigos 56, inciso II e § 2º, item 3, e 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente, e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 75/80, em síntese, aos seguintes argumentos:

- o Auto de Infração é nulo de pleno direito, pois prescinde da indicação expressa de qual é a repartição competente para recebimento da Impugnação, contrariando o art. 58, inciso II da CLTA/MG e ofende ainda o disposto no § 4º da referida norma, quando a autoridade fazendária deixa de assinar os documentos ali anexados, que supostamente integram o processamento eletrônico;

- ao ser enviado o Auto de Infração por via postal a autoridade fazendária deixou de identificar ali o documento enviado, em absoluto afronte ao artigo 59, inciso II da CLTA/MG;

- não foi apontado no Auto de Infração o termo inicial da correção monetária e juros de mora, atentando contra o artigo 57, inciso VI da CLTA/MG;

- nos dias 26 de janeiro e 02 de maio de 2006 necessitou realizar manutenção nas bombas e tanques de combustíveis, com substituição de peças, pois estas poderiam estar causando diferenças na vazão dos bicos, e este fato demonstra que o levantamento quantitativo dos combustíveis não condiz com a realidade e leva a dúvidas acerca do quadro apurado pelo Fisco;

- analisando o levantamento elaborado pelo Fisco não se pode aferir com exatidão que a aquisição de combustíveis se deu no volume ali diagnosticado, isto porque o LMC, documento fiscal de caráter secundário, não é prova capaz de definir, para efeitos tributários, a movimentação do combustível e sua quantidade;

- um exemplo da inexatidão do LMC para demonstrar circulação de mercadoria, é a subtração de 20 litros de combustível do tanque para o galão na mesma medida, a fim de demonstrar ao consumidor que realmente a bomba está calibrada estando de acordo com as normas da ANP e do INMETRO, ocorrendo a mesma situação quando o consumidor exige a demonstração da qualidade do combustível, através das amostras- testemunhas nas chamadas provetas;

- o combustível também sofre alteração de volume em face da temperatura e pode sofrer interferências de intervalos de ar até chegar ao encerrante;

- esses exemplos demonstram que o volume do combustível saiu do tanque e ao mesmo tempo retornou, porém sem configuração do fato gerador do ICMS;

- o levantamento resta, no mínimo, duvidoso, ensejando a realização de perícia técnica para a qual formula quesitos contábeis e mecânicos.

Ao final, requer seja julgado totalmente improcedente o lançamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco, em manifestação de fls. 96/100, refuta as alegações da defesa, em síntese sob os seguintes fundamentos:

- o levantamento inicial indicou que os dados lançados pelo Autuado em seu LMC são fictícios, pois em cada mês o volume vendido em cada bico é rigorosamente igual àquele vendido nos demais bicos (ou, em alguns casos, com diferenças ínfimas), levando o Fisco à elaboração, de forma rigorosa, de um levantamento quantitativo resumido – LQR dos combustíveis, o qual gerou a autuação;

- o Autuado não refuta a acusação de serem precárias as informações por ele mesmo registradas no LMC, o que demonstra que os dados eram fictícios;

- não procede a argumentação de defesa quanto às preliminares, pois o Auto de Infração indica com clareza a repartição que deveria receber eventual Impugnação e contém a assinatura do fiscal autuante e de sua chefia, bem como está claro o Aviso de Recebimento - AR, que contém a indicação precisa de qual o documento enviado;

- o Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM contém o termo inicial para cômputo da correção monetária e dos juros que é o dia 31 de agosto de 2006 para o ICMS e correspondente Multa de Revalidação e o dia 28 de setembro de 2006 para a Multa Isolada, que são as datas de vencimento destas parcelas;

- é de responsabilidade do posto revendedor manter as suas bombas medidoras perfeitamente ajustadas, de modo que indiquem os volumes realmente fornecidos a cada abastecimento, devendo efetuar aferições periódicas e providenciar ajustes técnicos nos mecanismos e substituição de suas peças quando isso se revelar necessário, sendo este procedimento previsto na Portaria DNC 26/92;

- para se computar no LQR as aferições efetuadas, foram consideradas as quantidades informadas pelo Autuado para cada bico em atividade, sendo que foi feita uma aferição a cada uma de 32 semanas do intervalo levantado, resultando nos dados que levaram ao lançamento ora discutido;

- quanto a possíveis testes de qualidade em que devem ser coletados volumes de 1 litro de combustível, eles constituem uma raridade no mercado varejista de combustíveis e as quantidades empregadas aos testes efetivados são muito pequenas e, se retornadas ao tanque podem ser computadas com aferições;

- no tocante à temperatura, é certo que esta causa variação de volumes nos combustíveis líquidos, mas se o LMC for escriturado diariamente e a partir de dados reais, a cada dia ocorrerá alguma diferença entre o estoque escritural e aquele medido fisicamente, podendo ocorrer excepcionalmente uma diferença nula, o que não foi verificado nestes autos cujo levantamento considerou um período bastante longo, cerca de oito meses, suficiente para que essas pequenas variações acabassem se anulando;

- considerar erros de medição volumétrica devidos a supostos bolsões de ar nas canalizações implica confessar infrações no âmbito das relações de consumo;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o LMC, logo que implantado no âmbito federal, foi adotado pela legislação estadual como livro fiscal, na forma do artigo 160, inciso IX do RICMS/2002, não sendo, portanto, um documento fiscal de caráter secundário, destinando-se a registrar a movimentação de combustíveis ocorrida nos postos revendedores, mas na forma como estava sendo escriturado pelo Autuado, não se prestava a tal fim, tendo o levantamento sido elaborado a partir de outros dados, estes reais;

- o LQR foi realizado tomando como marco inicial os dados do livro de Inventário e os documentos de controle interno do Autuado, como termo final, os dados levantados conjuntamente pelo Fisco e pelo Autuado, encontrando-se registrados na ficha de visita ao posto Revendedor e, as aquisições foram apuradas pelas notas fiscais;

- a necessidade de se fazer manutenção em uma bomba medidora não é motivo para que o combustível seja medido de modo deturpado, pois ao constatar qualquer problema em seu funcionamento, o posto revendedor deve paralisar a bomba e providenciar a respectiva manutenção;

- em relação a requerimento do Autuado no sentido de executar perícia contábil e mecânica, verifica-se serem estas totalmente desnecessárias ao julgamento desta autuação, até porque os quesitos apresentados já foram respondidos.

Ao final, pede a manutenção integral do lançamento.

---

### **DECISÃO**

Compete à Câmara a análise do lançamento formalizado mediante a imputação fiscal de entradas de mercadorias (combustíveis) desacobertas de documentação fiscal, no exercício de 2006.

Importante, para o deslinde da questão, registrar que o trabalho fiscal realizado que levou a imputação fiscal foi o levantamento quantitativo, por meio do qual foi verificado que os encerrantes registrados no livro Movimentação de Combustíveis - LMC teriam números fictícios, pois, ao se calcular as saídas mensais nos diversos bicos que fornecem o mesmo produto, o valor dos bicos era coincidente, ou mesmo bem próximo dos demais. Conclui então a Fiscalização que os dados do livro Movimentação de Combustíveis - LMC não seriam confiáveis.

A partir desta conclusão, o Fisco procedeu à medição física dos estoques e leitura dos encerrantes no dia 29 de agosto de 2006, para possibilitar a realização do levantamento quantitativo abrangendo o período de 1º de janeiro de 2006 até 29 de agosto de 2006.

Para o termo inicial do período foram utilizados os estoques constantes no livro Registro de Inventário e os encerrantes registrados no “controle de bombas” (documento de uso interno do contribuinte).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A partir do Levantamento Quantitativo Resumido – LQR, efetuado de acordo com as premissas acima elencadas, a Fiscalização detectou a entrada desacobertada de gasolina comum, álcool e óleo diesel, lavrando o Auto de Infração em epígrafe para formalizar as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, capituladas, respectivamente, nos artigos 56, inciso II, §2º, item 3, e 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

### **Da Preliminar**

Da análise do Auto de Infração recebido pela Impugnante, verifica-se que o mesmo contém todos os requisitos exigidos na legislação, inclusive as indicações precisas das infringências e penalidades, nos termos do artigo 58, da Consolidação da Legislação Tributária Administrativa do Estado de Minas Gerais - CLTA/MG, aprovada pelo Decreto n.º 23.780/84, *in verbis*:

“Art. 58 - O Auto de Infração deverá conter os mesmos elementos da Notificação de Lançamento.

I - prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida;

II - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do prazo e data de seu início, assim como da repartição competente para recebê-la;

III - anotação de se tratar de crédito tributário não contencioso, quando for o caso;

IV - circunstância de a intimação do sujeito passivo ter sido feita por edital, quando for o caso.

§ 1º - Nos casos de lavratura de TRM ou TAD, uma via do termo lavrado deverá acompanhar o respectivo AI.

§ 2º- Se o depositário for pessoa estranha ao procedimento fiscal, uma cópia do AI e do TAD lhe serão entregues, contra recibo.

§ 3º - Nos casos de crédito tributário não contencioso e de falta de entrega de documento fiscal, o AI poderá ser expedido por processamento eletrônico, ficando dispensada a lavratura do termo previsto no inciso I do artigo 51.

.....”

Diante da análise da legislação acima transcrita verifica-se claramente que o presente lançamento atende aos requisitos de certeza e liquidez do crédito tributário levantados pela Impugnante.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais, cumpre lembrar que a própria CLTA/MG estabelece ainda que possíveis incorreções ou omissões da peça fiscal, no caso em tela o Auto de Infração, não acarretarão sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração argüida.

Analisando ainda pontualmente as questões levantadas em sede de preliminar pelo Impugnante também não difere a questão.

O primeiro ponto a ser apreciado é relativo ao argumento do Defendente de que o Auto de Infração teria prescindido da obrigatória apresentação de alguns pressupostos de validade e constituição, segundo o estatuído na CLTA/MG, aprovada pelo Decreto nº 23.780/84.

Assim, à vista do Auto de Infração, entende o Impugnante ser possível verificar-se que a sua constituição deixou de informar especificamente a obrigatoriedade do artigo 58, inciso II, pois não forneceu, ante a intimação, qual seria a repartição competente para receber a impugnação.

Para analisar-se a questão posta pela Defendente, cumpre, inicialmente, verificar o disposto no artigo 58 da Consolidação da Legislação Tributária Administrativa do Estado de Minas Gerais – CLTA/MG, aprovada pelo Decreto n.º 23.780/84, hoje em vigor com suas alterações posteriores, especificamente no que tange à matéria questionada.

Assim dispõem os citados artigos, *in verbis*:

“Art. 58 - O Auto de Infração deverá conter os mesmos elementos da Notificação de Lançamento.

.....

II - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do prazo e data de seu início, assim como da repartição competente para recebê-la;

.....”

Efetivamente, a ausência dos pressupostos de validade e constituição do auto de infração atenta contra o postulado constitucional da ampla defesa e do contraditório, bem como do devido processo legal, como alega o Impugnante.

Entretanto, os pontos abordados pelo Defendente como faltantes no presente lançamento, na verdade estão presentes no corpo do Auto de Infração.

Consta na segunda página do Auto de Infração, fl. 03 dos autos, a seguinte expressão:

*“Fica o contribuinte intimado a promover, no prazo de 30 (trinta) dias a contar do recebimento deste, o pagamento do crédito tributário acima por meio de*

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

*DAE, ou a parcelá-lo, nos termos da legislação vigente, ou ainda a impugná-lo, sob pena de revelia e reconhecimento do crédito tributário.*

.....  
*Na hipótese de impugnação, esta deverá ser apresentada pessoalmente ou por via postal, com aviso de recebimento, na Administração Fazendária a que estiver(em) circunscrito(s) o(s) Sujeito(s) Passivo(s) ou na Administração Fazendária, da sede da Delegacia Fiscal emitente deste AI, acompanhada da taxa de expediente, quando devida.*” (grifos não constam do original)

Verificando este trecho acima transcrito conclui-se que o Auto de Infração traz claramente para o contribuinte o local onde deve ser apresentada impugnação, qual seja, à Administração Fazendária a que estiver circunscrito ou na Administração Fazendária da sede da Delegacia Fiscal emitente do mesmo.

Outro ponto enfocado pelo Impugnante diz respeito ao requisito constante do § 4º do artigo 58 da CLTA/MG, que, em seu entendimento, também não teria sido atendido.

Dispõe o citado § 4º do artigo 58 da CLTA/MG, *in verbis*:

“Art. 58 - O Auto de Infração deverá conter os mesmos elementos da Notificação de Lançamento.

.....  
§4º - (Revogado pelo art. 9º e vigência estabelecida pelo art. 8º, ambos do Dec. nº 43.784, de 15/04/2004.)

Efeitos de 20/10/2000 a 15/04/2004 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 4º, ambos do Dec. 41.314, de 19/10/2000:

“§ 4º - Prescinde de assinatura da autoridade fazendária o AI ou outro documento relacionado com o procedimento fiscal emitidos por processamento eletrônico.”

.....”  
Entretanto, ao contrário do que alega o Impugnante, o Auto de Infração encontra-se devidamente assinado tanto pelo Fiscal que promoveu a autuação quanto pelo chefe da repartição fazendária, conforme também pode ser visto às fls. 03 e 04.

Ademais, como pode ser visto do texto normativo acima transcrito, o dispositivo que vigorou até 15 de abril de 2004, estabelecia a desnecessidade de assinatura da autoridade fazendária no Auto de Infração quando emitido por processamento eletrônico de dados.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que tange ao Aviso de Recebimento - AR, melhor sorte não assiste ao Defendente em suas alegações. No AR constante dos autos está clara a indicação expressa de seu conteúdo, qual seja, o (PTA 01.154232-29), como se pode verificar à fl. 73.

Por derradeiro, cumpre ainda esclarecer que no Demonstrativo de Correção Monetária e Multas – DCMM (fl. 05) pode ser verificado que o termo inicial para cômputo da correção monetária e dos juros é o dia 31 de agosto de 2006 para o ICMS e correspondente Multa de Revalidação e o dia 28 de setembro de 2006 para a Multa Isolada, sendo tais dias exatamente as datas de vencimento destas parcelas do crédito tributário.

O dia 31 de agosto de 2006, último dia do mês, foi eleito como data de vencimento do ICMS porque o período analisado se compõe de vários períodos de apuração do imposto, sendo impossível determinar com precisão o momento em que ocorreram as infrações; por sua vez, o dia 28 de setembro de 2006 é a própria data de lavratura do Auto de Infração.

A natureza da infração imputada à Impugnante está precisamente delimitada nos presentes autos, sendo que esta dela se defendeu com os argumentos expostos na fase de relatório e que serão estudados e averiguados na fase de mérito desta decisão.

Por todo o exposto, incabíveis as prefaciais argüidas, não devendo, portanto, ser acatada a argüição de nulidade da peça formalizadora do lançamento.

### **Da Perícia**

O Impugnante requer a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender que a resposta aos quesitos formulados à fl. 79 seriam necessários à elucidação de eventuais obscuridades do processo.

Segundo a doutrina, nas palavras de Alexandre Freitas Câmara em seu livro “Lições de Direito Processual Civil”, *“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”*.

Assim, segundo a doutrina dominante, 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.

Entretanto, pela verificação dos documentos carreados aos autos pelo Fisco, conclui-se que estes se revelam suficientes para a elucidação da questão.

Cite-se, a propósito, decisão já proferida sobre a mesma matéria anteriormente:



".....  
A prova pericial somente se apresenta necessária quando a informação depender da opinião de especialista na matéria que escapa do universo de conhecimento do Julgador, hipótese essa não caracterizada no caso vertido. Assim, indefere-se o pedido" (Processo número 1.0024.05.661742-6/001(1), Relator: Célio César Paduani, TJMG)

Ademais, o legislador estadual mineiro foi claro ao tratar da matéria no âmbito administrativo conforme se verifica dos exatos termos do artigo 116, incisos I e II, da Consolidação das Legislação Tributária Administrativa do Estado de Minas Gerais (CLTA/MG) aprovada pelo Decreto n.º 23.780/84, com suas alterações posteriores, *in verbis*:

"Art. 116 - O requerimento de perícia será indeferido quando esta for:

- .....  
I - desnecessária para elucidar a questão;  
II - suprimível por outras provas produzidas;  
.....

Deste modo, é desnecessária a produção de prova pericial, que por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento, portanto, o pedido requerido não se revela pertinente para o desate da demanda, eis que a prova pericial é suprimível por outras provas produzidas nos autos sob exame capazes de dirimir as dúvidas existentes, sem causar nenhum tipo de prejuízo ao Impugnante.

Importante, ainda, a análise dos quesitos apresentados pelo Defendente. Entretanto, observando-se os mesmos, mais uma vez verifica-se que a prova requerida se mostra desnecessária, uma vez que os documentos acostados aos autos são suficientes para o deslinde da matéria.

Nesse sentido, os quesitos apresentam-se irrelevantes para a elucidação das questões, sendo totalmente desnecessária a apresentação dos demais documentos, nos estritos termos do dispositivo regulamentar supra.

Ressalte-se, pela relevância, que do Auto de Infração constam a descrição clara e precisa das irregularidades apuradas pelo Fisco, a menção dos dispositivos legais infringidos e os das penalidades cominadas.

Como se não bastasse, o embate trazido pelo Postulante com relação ao mérito do feito demonstra sua perfeita compreensão com relação à natureza da irregularidade apurada pelo Fisco. Da síntese da peça de defesa constante do relatório anterior é possível perceber que o mesmo abordou a irregularidade a ele imputada com argumentos que demonstram seu total entendimento da questão, embora discorde do

método utilizado pela Fiscalização mineira para apuração do crédito tributário, bem como dos resultados alcançados.

Pelo exposto, é desnecessária a realização de prova pericial já que seu resultado, diante dos quesitos trazidos pelo Impugnante, não contribuirá para o deslinde da questão e considerando que os autos já trazem informações suficientes, de modo a possibilitar a aplicação ao caso concreto do correto tratamento legal à luz da legislação estadual.

Assim, preliminarmente deve ser indeferido o pedido de prova pericial, sendo que o amplo direito de defesa está efetivamente garantido ao Impugnante no presente processo. Passa-se então, em seqüência, à análise do mérito.

### **Do Mérito**

De início é importante ressaltar que o Impugnante alega em sua defesa que não se trata de mercadoria desacobertada (álcool, gasolina comum e diesel), uma vez que a autuação fiscal não retrata a realidade, em face da substituição de algumas peças e a variação de volume frente à temperatura, bem como não ter o levantamento levado em consideração as retiradas de combustível das bombas para testes.

Destaque-se constar dos autos Registro de Inventário da empresa autuada, controle de bombas e livro Registro de Entradas, os quais não são impugnados pelo Defendente em momento algum.

Ademais, embora haja a alegação de que a empresa possui tanques de substituição, não foi trazida junto à Impugnação qualquer prova de tal situação.

Acrescente-se que a fiscalização, ao realizar seu procedimento, fez o levantamento quantitativo não apenas da gasolina, mas também do álcool e do diesel comum, sendo que o desacobertamento foi constatado em todas as mercadorias.

Como é possível perceber, a irregularidade estabelecida da peça fiscal refere-se à constatação de entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante o roteiro levantamento quantitativo, procedimento este previsto nas normas mineiras regulamentares do ICMS, a teor do estatuído no artigo 194 da Parte Geral 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:

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

.....

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º - No caso de levantamento quantitativo em exercício aberto, será observado o seguinte:

I - antes de iniciada a contagem física das mercadorias, a autoridade fiscal intimará o contribuinte, o seu representante ou a pessoa responsável pelo estabelecimento, presente no momento da ação fiscal, para acompanhar ou fazer acompanhar a contagem;

II - a intimação será feita em 2 (duas) vias, ficando uma em poder do Fisco e a outra em poder do intimado;

III - o contribuinte, o seu representante legal ou a pessoa responsável pelo estabelecimento aporão o "ciente" na via da autoridade fiscal e, nessa oportunidade, indicarão, por escrito, a pessoa que irá acompanhar a contagem física das mercadorias, que poderá, durante a mesma, fazer por escrito as observações convenientes;

IV - terminada a contagem, o contribuinte, o seu representante legal ou a pessoa responsável pelo estabelecimento assinarão, juntamente com a autoridade fiscal, o documento em que a mesma ficou consignada;

....."

Ressalte-se, portanto, a legalidade do referido procedimento fiscal.

Frise-se, pela importância, não ter sido apresentada contestação específica a nenhum valor do movimento diário no levantamento.

Na realidade, o Defendente está impugnando a autuação resultante de levantamento quantitativo realizado com rigor técnico.

No relatório do Auto de Infração se esclarece inicialmente que os documentos enviados pelo Impugnante, em atendimento a intimações, contêm dados que são utilizados para um levantamento quantitativo inicial, a ser confirmado posteriormente quando isto se fizer necessário.

O levantamento inicial realizado pelo Fisco indicou a este que os dados lançados pelo Impugnante Autuado em seu livro Movimentação de Combustíveis - LMC eram irreais, pois em cada mês o volume vendido em cada bico é igual àquele vendido nos demais bicos, ou, em alguns casos, há pequenas e tênues diferenças.

O Fisco, por considerar que tal diferença inexistia na vida real, ainda mais quando se repete por vários meses, desconsiderou tais informações. Em consequência, houve por bem elaborar um levantamento quantitativo resumido - LQR dos combustíveis, abrangendo todo o período compreendido entre 1º de janeiro e 29 de agosto de 2006.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para a primeira dessas datas foram utilizados os dados constantes do livro fiscal Registro Inventário e do documento interno denominado pelo próprio Impugnante como “Controle de Bombas” e, para o final do período, os dados obtidos na medição física efetuada pelo Fisco em conjunto com representante da empresa.

A autuação foi feita tendo por base os resultados obtidos neste levantamento quantitativo.

O Impugnante usa vários argumentos relativos aos aspectos formais do Auto de Infração, com vistas a conseguir a declaração de sua nulidade. Estes argumentos já foram apreciados anteriormente nesta decisão, tendo sido tratados como preliminares.

Destaque-se ser de responsabilidade do posto revendedor manter as suas bombas medidoras perfeitamente ajustadas, de modo que indiquem os volumes realmente fornecidos a cada abastecimento. Para tanto, deve efetuar aferições periódicas e providenciar ajustes técnicos nos mecanismos e substituição de suas peças quando isso se revelar necessário. Na realidade, esse é um procedimento normal e bastante utilizado naquele setor econômico, tendo sido disciplinado pela Portaria do Departamento Nacional de Combustíveis - DNC n.º 26/92 – predecessor da ANP – que institui e regulamenta a escrituração do LMC, e prevê nesse livro um campo destinado a anotar, diariamente, os volumes de combustíveis utilizados para as eventuais aferições. Desse modo, evita-se que esses volumes sejam computados como venda uma vez que, após a realização da aferição, o combustível nela utilizado retorna ao tanque subterrâneo do posto.

Entretanto, os dados lançados no LMC não puderam ser considerados pelo Fisco o que resultou na presente autuação. Assim, para se computar no LQR as aferições efetuadas, foram consideradas as quantidades informadas pelo próprio Impugnante.

Assim, para cada bico em atividade, foram 40 litros por aferição (20 litros na velocidade de abastecimento alta e 20 litros na velocidade baixa), sendo que foi feita uma aferição a cada uma das 32 semanas do intervalo levantado, resultando, portanto em 1.280 litros em cada um dos bicos ativos. Dessa forma, foram consideradas aferições em que utilizaram 1.280 litros de álcool (apenas 1 bico), 3.840 litros de gasolina comum (3 bicos) e 5.120 litros de óleo diesel comum (4 bicos ativos, uma vez que os bicos 5,6,7 e 8 encontram-se inativos) conforme se pode verificar no LQR, pois os encerrantes não se alteraram ao longo do período. Essas quantidades (coluna C do LQR) foram deduzidas do confronto entre encerrantes finais e iniciais para se obter os volumes vendidos (coluna D, na qual se registra o resultado das seguintes operações aritméticas: coluna A - coluna B – coluna C).

Desta forma, verifica-se improceder a alegação do Impugnante a respeito da suposta desconsideração dessas aferições.

No que tange aos testes de qualidade em que devem ser coletados volumes de 1 litro de combustível, cabe destacar que estes não são usuais ou feitos diariamente,

não tendo o Defendente comprovado o contrário. Assim, embora haja previsão de serem executados referidos testes, não há nos autos provas sequer de sua ocorrência. Ressalte-se que as quantidades empregadas aos testes efetivados são, geralmente, muito pequenas e, se retornadas ao tanque (há outra possibilidade) podem ser computadas como aferições.

Relativamente à ocorrência de variações de volumes de combustíveis causadas pela temperatura, é certo que elas ocorrem. No entanto, também é certo que, se o LMC for escriturado diariamente e a partir de dados reais, a cada dia ocorrerá alguma diferença entre o estoque escritural e aquele medido fisicamente, podendo ocorrer excepcionalmente uma diferença nula, mas há que se ter presente que a medição física dos estoques ocorrerá no mesmo horário todos os dias, diminuindo a faixa em que a temperatura oscilará. Em alguns dias o volume medido estará incorreto para mais, em outros essas variações se equilibram quando se considera um período maior. No caso presente está sendo considerado um período bastante longo, cerca de oito meses, suficiente para que essas pequenas variações acabem virtualmente se anulando.

Não é possível considerar erros de medição volumétrica devido a supostos bolsões de ar nas canalizações, pois estes não se encontram plenamente demonstrados nos autos, tão pouco suas repercussões foram levantadas e comprovadas numericamente pelo Impugnante.

O LMC, logo que implantado pelo órgão predecessor da ANP, foi adotado pela legislação estadual como livro fiscal, conforme previsão contida no artigo 160, inciso IX do RICMS/2002, não sendo possível assim acolher a tese de defesa de que o LMC é um documento fiscal de caráter secundário.

Quando devidamente escriturado, situação diversa da encontrada nestes autos, o LMC, além de se revestir das formalidades intrínsecas e extrínsecas comuns a todos os livros fiscais, se destina a registrar a movimentação de combustíveis ocorrida nos postos revendedores, sendo então capaz, sim, de definir as quantidades movimentadas em cada período.

Cabe repetir que o LQR foi realizado contemplando-se o período de 1º de janeiro a 29 de agosto de 2006. Os dados do marco inicial foram tomados do Livro de Inventário (fls. 13/17) e dos documentos de controle interno denominados pelo Impugnante como “Controle de Bombas” (fls. 19/20). Quanto ao termo final, os dados são aqueles levantados conjuntamente pelo Fisco e pelo Autuado, encontrando-se registrados na ficha de “Visita ao Posto Revendedor” (fl. 22). As aquisições ocorridas no período foram tomadas através das notas fiscais relacionadas às fls. 24/26.

A partir destas observações, pode-se deduzir que a necessidade de se fazer manutenção em uma bomba medidora (mesmo com a substituição de peças essenciais ao seu funcionamento) não é motivo para que o combustível seja medido de modo deturpado. Ao constatar qualquer problema em seu funcionamento, o posto revendedor deve paralisar a bomba e providenciar a respectiva manutenção, impedindo que

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pequena divergência eventualmente existente se propague, devido ao tempo, sem ser corrigida.

Portanto, apesar do Impugnante afirmar que não há que se falar em desacobertura fiscal de suas operações de entrada, todas as provas dos autos, aliadas aos documentos relativos à fiscalização, demonstram inequivocamente a existência de mercadoria desacobertada.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais argüidas. Ainda em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros René de Oliveira e Sousa Júnior e André Barros de Moura.

**Sala das Sessões, 13/11/07.**

**Edwaldo Pereira de Salles**  
**Presidente/ Revisor**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Relatora**