

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

Acórdão: 19.019/10/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 02.000214715-30  
Impugnação: 40.010125602-43 (Coob.)  
Impugnante: Alpha Petróleo Ltda (Coob.)  
IE: 702071801.00-60  
Autuado: Twister Distribuidora de Combustíveis Ltda  
CNPJ: 07.178861/0002-94  
Origem: DFT/Uberlândia

***EMENTA***

**MERCADORIA - ENTREGA DESACOBERTADA - NOTA FISCAL SEM MERCADORIA - Constatado que a Autuada promoveu entrega de mercadorias desacobertas de documento fiscal. Irregularidade apurada por notas fiscais apreendidas sem as respectivas mercadorias. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.**

***RELATÓRIO***

**Da Autuação**

A autuação versa sobre a falta de recolhimento de ICMS referente à entrega de 15.000 l (quinze mil litros) de álcool combustível (álcool etílico hidratado carburante) desacoberta de documento fiscal, comprovado através da apreensão das notas fiscais eletrônicas (DANFE) nºs 0.066.254, 0.066.255 e 0.066.256, sem a respectiva mercadoria, acompanhadas de Boletim de Conformidade nº 1002931/09 emitido por Labpetro Comércio e Serviços, 03 (três) envelopes não lacrados do tipo “amostra-testemunha” e 06 (seis) lacres cor laranja de números 249954 a 249959.

Nos documentos fiscais apreendidos por meio do Auto de Apreensão e Depósito - AAD nº 003708 constavam como remetente a Autuada com endereço na cidade de Paulínia/SP e como data de saída dia 05/08/09, enquanto a ação fiscal se deu no dia 06/08/09, na cidade de Uberlândia/MG, onde foi realizada a referida apreensão, configurando assim a entrega da mercadoria sem nota fiscal, infringindo o art. 16, incisos VII e XIII da Lei nº 6763/75.

Os documentos não correspondem a real operação pelo fato das mercadorias não terem sido carregadas na empresa emitente, haja vista que no corpo dos DANFES mencionados continha a informação de carregamento no estado de Goiás, na empresa Energética São Simão S/A.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro, nos termos do art. 56, inc. II, §2º, inc. III da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. II, majorada em 100 % (cem por cento) por reincidência, nos termos do art. 57, § 7º, todos da mesma lei.

O Fisco instruiu o PTA com o Auto de Infração – AI (fls. 02/03); Anexo I – Relatório ao AI (fls. 04/05); telas do SICAF comprovando reincidência da Autuada (fls. 07/11); Declaração de Conteúdo e Responsabilidade – Despacho de objeto de uso pessoal (fls. 12); seis selos de lacração intactos e três envelopes plásticos para coleta de amostras (fls. 14); envelope com timbre da Autuada (fls. 15); 4ª via do CTRC (fls. 16); AAD nº 003708 (fls. 17/18) e DANFES apreendidos com respectivos boletins de conformidade e GNREs (fls. 19/33).

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Coobrigada Alpha Petróleo Ltda apresenta, tempestivamente e por representante legal, Impugnação às fls. 44/57, com documentos anexados às fls. 58/81, alegando resumidamente o que se segue.

Tece comentários sobre a logística da empresa, no que diz respeito ao horário de carregamento noturno, no qual os escritórios encontram-se fechados, fato este que justifica remeter previamente as notas e o recolhimento do ICMS.

Argui, em preliminar, a nulidade do procedimento fiscal por falta de emissão do Termo de Início de Ação Fiscal, devendo este preceder a qualquer procedimento fiscal. Alega que o Fisco não vistoriou ou apreciou os fatos inseridos na sua escrita contábil. Também deve ser anulado o procedimento fiscal por falta de apresentação de Ordem de Serviço, exigida pela Lei nº 13.515/00, art. 4º, inc. VI, Código de Defesa do Contribuinte.

Alega, ainda, que:

- os documentos foram apreendidos na transportadora Nacional Expresso Ltda, quando os mesmos eram enviados para a Autora retirar os produtos;

- houve ação abusiva do Estado em reter indevidamente os documentos e que foi obrigada a emitir novos DANFES e recolhimentos de impostos em duplicidade, já que não houve a circulação de mercadorias, documentos estes fiscalizados na “barreira” interestadual;

- as operações realizadas entre a Distribuidora (Autuada) e a Usina, não fazem parte do escopo dos negócios da transportadora (Impugnante) e muito menos do Estado de Minas Gerais, posto que realizadas entre empresas de São Paulo e Goiás;

- não houve infração, pois o próprio termo de apreensão e depósito o confirma quando discrimina trânsito de DANFE sem mercadoria;

- há falta de objetividade da ação, pois o Fisco, na realização do ato fiscalizatório, não encontrou qualquer mercadoria sendo transportada irregularmente. Todo procedimento fiscalizatório fiscal deve observar a circulação de mercadorias e a fiscalização deve ser objetiva não podendo haver suposições;

Por fim, aduz que o julgador deve buscar a verdade e que o PTA deve ser revisto em razão da possibilidade da existência de exigências infundadas e/ou outros elementos. Pede pela improcedência do lançamento.

### **Da Instrução Processual**

Às fls. 84/98 o Fisco junta documentos comprovando que a Coobrigada também é reincidente, por mais de uma vez, na penalidade capitulada no art. 55, inc. II da Lei nº 6.763/75.

Comunicados, Autuada e Coobrigada, da juntada de documentos pelo Fisco, fls. 99/101, a Coobrigada novamente se manifesta (fls.102/103) aos argumentos de que os documentos de fls. 83 a 90 em nada acrescentam aos autos, pois alega que a empresa Twister teve sua Inscrição junto à ANP cancelada aos 18/11/09. Ainda se manifesta sobre a possível má fé do Agente Fiscal por juntar os documentos das folhas 91 e seguintes, alegando estar sofrendo abusivas investidas do Fisco. Reitera todas as alegações expostas na primeira impugnação, requerendo que o lançamento seja julgado improcedente.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em bem fundamentada manifestação de fls. 108/114, que foi utilizada para a decisão, refuta todos os argumentos da defesa pedindo que o lançamento seja julgado procedente.

### **Do Andamento Processual**

A 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em sessão realizada em dia 27/04/10, converteu o julgamento em diligência para que o Fisco: 1) esclareça se a acusação fiscal se refere a entrega de mercadoria desacobertada de documento fiscal ou se refere a desclassificação de documento fiscal; 2) se se tratar de entrega desacobertada das mercadorias constantes dos DANFEs citados no relatório do Auto de Infração, justificar a exigência de ICMS (e conseqüentemente da multa de revalidação), considerando-se as GNREs apresentadas, vinculadas aos documentos fiscais objeto do lançamento; 3) ainda no caso de se tratar de entrega desacobertada, justificar a imputação frente ao entendimento exposto no site da SEF/MG, no Portal Estadual da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), na seção “Perguntas e Respostas”, no capítulo “V – DANFE”, na resposta à pergunta nº 8 (“Há obrigatoriedade da guarda do DANFE (emitente e destinatário)?”); 4) se se tratar de não consideração de documentos fiscais, justificar o fundamento com base no art. 134, IV do RICMS e justificar referente a qual mercadoria se relacionam as exigências. Em seguida, devolver aos Sujeitos Passivos o prazo e as condições previstas para a fase de impugnação.

O Fisco, em atendimento à diligência, fls. 126/130, esclarece que a acusação fiscal se refere a entrega de mercadoria desacobertada de documento fiscal e responde aos outros questionamentos no sentido de justificar a desclassificação dos documentos fiscais apresentados no momento da ação fiscal, justificativas estas que também foram utilizadas para a decisão.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Intimadas, Autuada e Coobrigada, fls. 133/138, não se pronunciam.

A 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em sessão realizada em dia 25/08/10, converteu o julgamento em nova diligência para que o Fisco informasse sobre eventual emissão de nota fiscal pela empresa Energética São Simão S/A, tendo como destinatário a ora Autuada, nos dias 04 e 05 de agosto de 2009, juntando cópias em caso positivo.

O Fisco atende a nova diligência às fls. 142/151, em manifestação que também foi utilizada para a decisão, informando as notas emitidas pela Energética São Simão S/A para a Autuada, descrevendo minuciosamente a operação e trazendo documentos aos autos, fls. 152/281, inclusive Auto de Notícia Crime e Denúncia do Ministério Público, demonstrando que as mercadorias enviadas pela Energética São Simão S/A e destinadas à Autuada em Paulínia/SP eram retiradas pela transportadora Alpha Petróleo Ltda, ora Coobrigada, e entregues diretamente a varejistas neste Estado, com a posterior remessa dos documentos fiscais da distribuidora. Estes documentos, como os apreendidos e objeto da presente autuação, eram utilizados para acobertar remessas de álcool combustível diretamente de Usinas neste Estado para varejistas, também neste Estado.

Intimada a Coobrigada, fls. 285/289, esta não se pronuncia.

---

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos nas manifestações do Fisco, de fls. 108/114, 126/130 e 142/151, foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e por esta razão passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações e adaptações de estilo.

### **Das Preliminares**

A Coobrigada argui a nulidade do procedimento fiscal por falta de emissão do Termo de Início de Ação Fiscal, devendo este preceder a qualquer procedimento fiscal. Alega que o Fisco não vistoriou ou apreciou os fatos inseridos na sua escrita contábil. Pede também a anulação do Auto de Infração por falta de apresentação de Ordem de Serviço, exigida pela Lei nº 13.515/00, art. 4º, inc. VI, Código de Defesa do Contribuinte. Alega, ainda, que a ação fiscal foi abusiva.

Com relação ao Termo de Início de Ação fiscal mencionado pela Impugnante, hoje o Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF, este é dispensado no caso de flagrante, conforme o caso em análise, haja vista a circulação dos documentos fiscais sem a respectiva mercadoria. Para efeitos de início da ação fiscal, considera-se, conforme art. 69, inc. II do RPTA, Dec. 44.747/08:

**Art. 69.** Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - Auto de Apreensão e Depósito (AAD);

(...)

**Art. 74.** Nas hipóteses abaixo relacionadas o Auto de Infração documentará o início da ação fiscal, ficando dispensada a lavratura prévia do Auto de Início de Ação Fiscal, Auto de Apreensão e Depósito, Auto de Retenção de Mercadorias ou Auto de Lacração de Bens e Documentos:

I - constatação de flagrante infração à legislação tributária, bem como na fiscalização no trânsito de mercadorias;

No que diz respeito à Ordem de Serviço, mencionada pela Coobrigada, esta foi informada no Auto de Apreensão e Depósito, fls. 17, mesmo não sendo imprescindível para o início do trabalho fiscal, conforme art. 195 do Código Tributário Nacional - CTN:

**Art. 195.** Para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes de exibí-los.

No caso em apreço, a apresentação da Ordem de Serviço, no ato da lavratura do AAD, é dispensada conforme art. 4º, inc. V da Lei nº 13.515/00, Código de Defesa do Contribuinte, mencionado pela Impugnante, *in verbis*:

**Art. 4º** - São Direitos do contribuinte:

(...)

VI - a apresentação de ordem de serviço nas ações fiscais, dispensada essa nos casos de controle do trânsito de mercadorias, flagrantes e irregularidades constatadas pelo fisco, nas correspondentes ações fiscais continuadas nas empresas inclusive;

A ação do Fisco não teve qualquer elemento que pudesse ser considerada abusiva, como alega a Impugnante/ Coobrigada, principalmente no que diz respeito à apreensão dos documentos conforme art. 201, inc. II do RICMS/02, *verbis*:

**Art. 201** - Serão apreendidos:

(...)

II - os documentos, os objetos, os papéis, os livros fiscais e os meios eletrônicos, quando constituam prova ou indício de infração à legislação tributária.

Desse modo, não procedem as prefaciais de nulidade arguidas pela Coobrigada, devendo ser rejeitadas.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### Do Mérito

Como já relatado, versa o presente contencioso sobre a falta de recolhimento de ICMS referente à entrega de 15.000 l (quinze mil litros) de álcool combustível (álcool etílico hidratado carburante) desacobertada de documento fiscal, comprovado através da apreensão das notas fiscais eletrônicas (DANFE) nºs 0.066.254, 0.066.255 e 0.066.256, sem a respectiva mercadoria, acompanhadas de Boletim de Conformidade nº 1002931/09 emitido por Labpetro Comércio e Serviços, 03 (três) envelopes não lacrados do tipo “amostra-testemunha” e 06 (seis) lacres cor laranja de números 249954 a 249959.

Nos documentos fiscais apreendidos por meio do Auto de Apreensão e Depósito - AAD nº 003708, fls. 12/33, constavam como remetente a Autuada com endereço na cidade de Paulínia/SP e como data de saída dia 05/08/09, enquanto a ação fiscal se deu no dia 06/08/09, na cidade de Uberlândia/MG, onde foi realizada a referida apreensão, configurando assim a entrega da mercadoria sem nota fiscal, infringindo o art. 16, incisos VII, XIII da Lei nº 6763/75.

Os documentos não correspondem a real operação pelo fato das mercadorias não terem sido carregadas na empresa emitente, haja vista que no corpo dos DANFES mencionados continha a informação de carregamento no estado de Goiás, na empresa Energética São Simão S/A.

A ação foi desenvolvida mediante flagrante de trânsito de documentos fiscais sem as respectivas mercadorias, com data de emissão anterior à ação fiscal, acompanhadas dos respectivos lacres, imprescindíveis ao transporte de tais mercadorias conforme legislação da Agência Nacional de Petróleo - ANP, configurando ilícito tributário.

Conforme art. 16, parágrafo único e Quadro I, Anexo V do RICMS/02, a DANFE deverá acompanhar o transporte da mercadoria sendo objeto de fiscalização a falta da mercadoria ou o transporte da DANFE em desacordo com a legislação.

**Art. 16** - A Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, será extraída em, no mínimo, 4 (quatro) vias, as quais terão a destinação indicada nos quadros I e II a seguir, podendo o contribuinte utilizar cópia reprográfica da 1ª (primeira) via quando a legislação exigir via adicional:

Parágrafo único - Na hipótese de utilização de NF-e, em substituição às vias indicadas no campo Observações dos quadros I e II, será utilizada cópia do DANFE.

#### QUADRO I

NOTAS FISCAIS - SAÍDA DE MERCADORIAS		
VIA	DESTINAÇÃO DA VIA	OBSERVAÇÕES
1ª	Acompanhará a mercadoria e será entregue ao destinatário.	

Ocorre que a mercadoria, conforme informação prestada pelo próprio contribuinte nas DANFES por ele emitidas, saiu do estabelecimento no dia 05/08/09 e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

no dia posterior, 06/08/09, as DANFES foram apreendidas no trânsito sem as respectivas mercadorias, com os lacres que deveriam estar mantendo a fidelidade das mercadorias no veículo, intactos, sem uso, configurando assim, conforme já mencionado, a entrega das mercadorias sem o respectivo documento fiscal, sendo dever do Fisco apreender os documentos.

Quando a Coobrigada justifica a prévia remessa das notas e o recolhimento do ICMS devido ao horário de funcionamento de seu escritório e do carregamento, incorre em infração à legislação tributária, ofendendo o art. 16, inc. VI, da Lei nº 6.763/75 que determina que é obrigação do contribuinte emitir documentos fiscais na forma regulamentar e, o RICMS/02, por sua vez, estabelece em seu art. 96, inc. XIX:

**Art. 96.** São obrigações do contribuinte do imposto, observados forma e prazos estabelecidos na legislação tributária, além de recolher o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais:

(...)

XIX - acobertar por documento fiscal a movimentação de bens ou mercadorias e a prestação de serviços de transporte e comunicação, conforme disposto neste Regulamento;

Alega a Impugnante que a apreensão foi feita junto à empresa Nacional Expresso Ltda no momento do envio dos documentos fiscais para retirada do produto, realizando o transporte. Entretanto, a apreensão ocorreu no dia 06/08/09 enquanto as DANFES informavam a saída das mercadorias no dia 05/08/09, caracterizando, assim, a entrega da mercadoria sem a nota fiscal.

A Coobrigada é reincidente, conforme documentos apresentados nas fls. 91/96, sendo de responsabilidade do transportador o transporte das mercadorias com o respectivo documento fiscal, conforme art. 39, § 1º da Lei nº 6763/75:

**Art. 39** - Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

§ 1º - A movimentação de bens ou mercadorias e a prestação de serviços de transporte e comunicação serão obrigatoriamente acobertadas por documento fiscal, na forma definida em regulamento.

A acusação fiscal é de entrega de mercadoria desacobertada de documento fiscal e os documentos apresentados como tendo sido emitidos novamente, em função dos apreendidos, fls. 72/80, devem se referir a outra operação, pois apresentam carimbo de Posto de Fiscalização deste Estado em 07/08/09, comprovando, assim, que os documentos apreendidos não acompanharam o produto até a entrega em território mineiro. Concluiu o Fisco, acertadamente, que os documentos apreendidos seriam utilizados para o acobertamento de uma operação de entrega de mercadoria que não corresponde à operação mencionada nos DANFES apreendidos.

O fato dos DANFES serem apreendidos juntamente com os lacres intactos, os envelopes “amostra-testemunha”, Boletins de conformidade e as GNRE(s),

comprovam o intuito de acobertar uma entrega de mercadoria oriunda de outro estabelecimento diverso do estabelecimento emitente, sem o respectivo documento fiscal, já que os lacres deveriam ser apostos no veículo transportador no interior do estabelecimento emitente. Como a data constante nos documentos apreendidos é anterior à data da apreensão, resta comprovado o intuito de se acobertar uma mercadoria já entregue para o destinatário.

No momento da ação fiscal constatou-se a existência de fortes indícios que presumiam a existência de conluio entre as empresas Twister Distribuidora de Combustíveis Ltda (ora Autuada) e a empresa Alpha Petróleo Ltda (Coobrigada), para vendas realizadas por esta como se tal mercadoria estivesse saído do estabelecimento daquela, simulando assim operações das quais postos revendedores mineiros estariam adquirindo álcool da Twister, quando de fato as vendas eram efetuadas pela Alpha, que na prática exercia atividade de distribuição de álcool carburante. A empresa Twister, embora seja uma empresa distribuidora de combustíveis, foi constituída única e exclusivamente para a venda de notas fiscais (só papel).

O Segundo Relatório de Diligências realizado pelo Fisco, determinada pelo Conselho, fls. 142/151, esclarece melhor a operação.

A empresa Energética São Simão S/A, emitiu nos dias 04 e 05 de agosto de 2009, notas fiscais para a Twister Distribuidora de Combustíveis Ltda, fls. 155/164. Verifica-se pelos DANFES e as ordens de carregamento anexas, que as mercadorias foram entregues em outros distribuidores que não a Autuada, utilizando de veículos diferentes com motoristas diferentes.

As notas fiscais eletrônicas fornecidas pela usina Energética São Simão S/A contradizem o argumento utilizado pela Impugnante, quando a mesma alega “que as operações realizadas entre a distribuidora e a usina não fazem parte do escopo dos negócios da transportadora, e muito menos do Estado de Minas Gerais, pois realizadas entre empresas de São Paulo e Goiás”, pois os DANFES informam como sendo transportador a Impugnante Alpha Petróleo Ltda, todos com a respectiva autorização de carregamento em nome do mesmo transportador.

Os documentos fiscais, frise-se, foram apreendidos sem o referido combustível, acompanhados do boletim de conformidade, dos lacres intactos, não sendo possível atestar a origem das mercadorias que, da mesma forma como são enviadas as DANFES sem a mercadoria, não é possível garantir o destino do combustível que deixou o Estado de Goiás. É forçoso concluir que as DANFES enviadas e apreendidas eram destinadas a acobertar qualquer álcool combustível que tenha sido adquirido em desconformidade com a legislação. Ressalte-se que, pelas normas vigentes da ANP, a venda direta de combustível da usina (fornecedor) para o posto varejista não é permitida.

O Fisco, para comprovar suas conclusões, descreve minuciosamente o *modus operandi* às fls. 146/149, trazendo aos autos o Auto de Notícia Crime, fls. 166/177, e a denúncia oferecida pelo Ministério Público, fls. 263/281.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desse modo, comprovada a entrega de mercadorias sem documentação fiscal, corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação em dobro, nos termos do art. 56, inc. II, §2º, inc. III da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inc. II, majorada em 100 % (cem por cento) por reincidência, nos termos do art. 57, § 7º, todos da mesma lei.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, também à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior e Carlos Alberto Moreira Alves.

**Sala das Sessões, 01 de dezembro de 2010.**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Presidente / Revisora**

**René de Oliveira e Sousa Júnior**  
**Relator**