

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.552/11/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000169213-54  
Impugnação: 40.010129676-45  
Impugnante: Auto Posto Santos Reis Ltda  
IE: 446467053.00-72  
Coobrigado: Gilsa de Paula Freitas  
Anderson Raimundo de Freitas  
Proc. S. Passivo: Edson Arlindo Sant'ana  
Origem: DF/Varginha

### **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, a entrada, estoque e saída de óleo diesel, álcool e gasolina, desacobertos de documentação fiscal. **Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST, multa de revalidação em dobro e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, adequada ao disposto do §2º do mesmo dispositivo e majorada em 50% (cinquenta por cento) em decorrência da constatação de reincidência. Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre entradas, estoques e saídas de gasolina, óleo diesel e etanol desacobertos de documento fiscal constatadas através de levantamento quantitativo no período de 07/04/10 a 31/12/10.

Exige-se ICMS/ST, multa de revalidação de 100% (cem por cento), por se tratar de ICMS por substituição tributária, e Multa Isolada conforme art. 55, inciso II, adequada ao disposto no §2º do mesmo dispositivo, e, majorada em 50% (cinquenta por cento) devido à constatação de reincidência, conforme art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 633/639, contra a qual o Fisco se manifesta às fls. 919/926.

### **DECISÃO**

A autuação versa sobre entradas, estoques e saídas desacobertas de documentos fiscais de gasolina, óleo diesel e etanol no período de 07/04/10 a 31/12/10, apuradas através de levantamento quantitativo financeiro diário (LEQFID).

Portanto, exige-se ICMS/ST, multa de revalidação de 100% por se tratar de mercadoria sujeita a substituição tributária, e multa isolada de 40% (quarenta por cento)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

do valor da operação conforme art. 55, inciso II, adequada ao disposto no §2º do mesmo dispositivo, e, majorada em 50% (cinquenta por cento) devido à constatação de reincidência, conforme art. 53, §§ 6º e 7º da Lei nº 6.763/75.

Inicialmente é importante esclarecer que a autuação em questão não é devido à falta de um Programa Aplicativo Fiscal PAF-ECF que atenda ao Ato COTEPE/ICMS nº 06/08, o que permitiria a interligação das bombas medidoras ao microcomputador por meio de rede de comunicação de dados, mas sim, pela constatação mediante levantamento quantitativo financeiro diário – LEQFID de entradas, saídas e estoques de combustíveis desacobertados de documentos fiscais.

Foram utilizados no levantamento quantitativo os levantamentos físicos dos estoques de combustíveis realizados no estabelecimento, e as informações da movimentação de combustíveis, entradas e saídas, que constam nos arquivos eletrônicos Sintegra.

A Impugnante alega que a autuação não pode prosperar tendo em vista que a automação no equipamento abastecedor só é exigida a partir de janeiro de 2011, sendo que os valores constantes nos cupons fiscais do período fiscalizado encontram-se lançados em escrita regular fiscal, mencionando em seguida diversas notas fiscais (fls. 633/634).

Afirma que os valores desacobertados são devidos aos levantamentos diários nas datas mencionadas e como no período compreendido entre 07/04/10 e 30/11/10, a empresa não tinha aparelhagem na automação, e os acertos eram feitos no final do mês. Desta forma no final de cada mês eram acertados os valores com a emissão de notas fiscais série única e D, promovendo o regular acerto dos estoques, entradas e saídas, não existindo, portanto, diferença de mercadorias desacobertadas.

Contesta pela dupla penalidade por uma só infração, questionando sobre a reincidência da multa isolada que foi aplicada em dobro, pois o AI 01.000165496-09 de 24/05/10 foi quitado em 30/06/10 e posteriormente impugnado, devendo o mesmo ser apreciado pelo Conselho de Contribuintes, cuja impugnação não foi remetida.

Alega também sobre o caráter confiscatório das multas.

Em continuação das suas alegações relativas às multas, afirma que as multas de reincidência foram aplicadas sobre a base de cálculo do ICMS e não sobre o ICMS apurado, representando esse valor a 50% (cinquenta por cento) da multa isolada de 40% (quarenta por cento) aplicada e 20% da base de cálculo do imposto.

Ressalta que não foi concedida a Multa Isolada de 20% (vinte por cento) capitulada no art. 55, II, "a" da Lei nº 6.763/75, tendo em vista que o procedimento se baseou nos lançamentos feitos pela Autuada no Sintegra, livros fiscais e levantamento físico.

Requer por fim a improcedência do lançamento.

Este procedimento fiscal está respaldado no artigo 194 do RICMS/2002, a saber:

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 (grifou-se)

Cabe destacar que a apuração ocorreu diariamente, de forma individualizada, a partir do estoque inicial de cada combustível, somando as entradas e abatendo as saídas, de onde se chegou ao estoque final, que foi transferido para o dia seguinte como estoque inicial. Este procedimento foi apurado com base nas informações fornecidas pela própria Impugnante.

O fato de a empresa ter descumprido as normas da Portaria SRE n.º 81/09 (fl. 654), que no parágrafo único do artigo 4º determina que o PAF-ECF para uso em postos revendedores de combustíveis deverá ser substituído até 30/09/10 por versão que atenda aos requisitos técnicos estabelecidos no Ato COTEPE/ICMS n.º 06/08, não a exime de cumprir as determinações constantes no RICMS/2002.

Segue trecho da Portaria SRE n.º 81/09:

Art. 4º Os prazos previstos nos Anexo II e III desta Portaria não se aplicam na hipótese do art. 3º da Portaria SRE n.º 73, de 27 de maio de 2009.

Parágrafo único. Na hipótese do caput, o Programa Aplicativo Fiscal Emissor de Cupom Fiscal (PAF-ECF) para uso em postos revendedores de combustíveis deverá ser substituído até 30 de setembro de 2010 por versão que atenda aos requisitos técnicos estabelecidos no Ato COTEPE/ICMS n.º 06/08, inclusas as alterações produzidas pelo Ato Cotepe/ICMS n.º 21/10, de modo a funcionar com o sistema de bombas abastecedoras interligadas a microcomputador e integradas por meio de rede de comunicação de dados.

Quanto ao procedimento efetuado pela Impugnante relativo à emissão de nota fiscal no fim de cada mês para regularizar a diferença, o art. 96, inciso X do RICMS/02 determina:

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: (...)

X - emitir e entregar ao destinatário da mercadoria ou do serviço que prestar, e exigir do remetente ou do prestador, o documento fiscal correspondente à operação ou à prestação realizada;"

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A norma tributária define que toda entrada e saída de mercadoria do estabelecimento devem estar acompanhadas de documento fiscal, não possuindo, nesta situação, previsão para o procedimento adotado pela Impugnante de realizar acertos no final de cada mês.

Cabe acrescentar que o procedimento utilizado pela Autuada, faz com que o consumidor ao adquirir qualquer mercadoria no estabelecimento saia sem o respectivo documento fiscal, contrariando também o código de defesa do consumidor.

O art. 12 do Anexo V, do RICMS/02 determina a possibilidade de emissão de nota fiscal global, *in verbis*:

Art. 12 - A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída da mercadoria;

...

§ 3º - Tratando-se de estabelecimento varejista de combustíveis derivados ou não de petróleo, a nota fiscal poderá ser emitida de forma periódica, englobando os abastecimentos ocorridos no mês, desde que observado o seguinte:

I - seja emitido, no momento do abastecimento, Cupom Fiscal ou Nota Fiscal Modelo 2, nestes consignando os números da placa e do hodômetro do veículo abastecido, os quais passarão a fazer parte integrante da nota fiscal global;

II - seja indicado, no campo "Informações Complementares", o número do documento fiscal que acobertou a saída da mercadoria." (grifou-se)

Observa-se que a legislação permite emissão de notas fiscais globais no final de cada mês, mas isto não exige de emitir documento fiscal no momento do abastecimento, que no caso trata-se de cupom fiscal ou nota fiscal série 2.

As notas fiscais modelo 1 relacionadas pela Impugnante na sua impugnação (fls. 633/634) foram lançadas no levantamento quantitativo, com exceção das notas 002394 e 002395 do dia 06/04/10 (fls. 789 e 790), que encontram-se fora do período de apuração.

As Notas Fiscais nº 002431, 002434, 002435 e 002437 também não foram lançadas, já que os CFOP 5929 e 6929 referem-se a notas fiscais globais, cujas saídas já foram lançadas por cupom fiscal. As notas fiscais série D anexadas ao auto também constam no levantamento.

Desta forma, como todos os documentos foram lançados, a tese da Impugnante de que não existiriam diferenças caso fossem considerados "os acertos no final do mês" não procede.

No tocante à aplicação das penalidades, a multa de 100% (cem por cento) prevista no art. 56, inciso II c/c §2º do mesmo artigo da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação), foi exigida em dobro por tratar-se de mercadoria sujeita a substituição

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributária, em virtude de descumprimento de obrigação principal relativa ao ICMS/ST, exigida em razão do não recolhimento do imposto, *in verbis*:

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, 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:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

Quanto à Multa Isolada, capitulada no art. 55, inciso II da citada lei, esta foi majorada em 50% (cinquenta por cento) pela prática da reincidência, e não em 100% (cem por cento) como retrata a Impugnante, por tratar-se do descumprimento da obrigação acessória, exigida pela falta de documentos fiscais nas saídas e entradas de mercadorias.

Conforme §§ 6º e 7º do art. 53 da mesma lei, a majoração em 50% (cinquenta por cento) na multa isolada ocorreu pelo fato da penalidade aplicada no AI 01.000165496.09 (fls. 659 e 660), quitado em 30/06/10 (fl. 41), é idêntica à do Auto de Infração em comento.

Veja a seguir alguns trechos deste dispositivo que trata sobre o cálculo das multas:

Art. 53 - As multas serão calculadas tomando-se como base:

I - o valor da Unidade Fiscal de Referência - UFIR -, prevista no artigo 224 desta Lei, vigente na data em que tenha ocorrido a infração e, quando for o caso, o valor do imposto não declarado; (Nota:Conforme o § 1º do Art. 224, as menções, na legislação tributária estadual, à Unidade Fiscal de Referência - UFIR - consideram-se feitas à UFEMG, bem como os valores em UFIR consideram-se expressos em UFEMG.)

II - o valor das operações ou das prestações realizadas;

III - o valor do imposto não recolhido tempestivamente no todo ou em parte.

(...)

§ 1º - As multas serão cumulativas, quando resultarem concomitantemente do não cumprimento de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

obrigação tributária acessória e principal.  
(grifou-se)

§ 2º - O pagamento de multa não dispensa a exigência do imposto, quando devido, e a imposição de outras penalidades.

(...)

§ 6º - Caracteriza reincidência a prática de nova infração cuja penalidade seja idêntica àquela da infração anterior, pela mesma pessoa, considerando-se em conjunto todos os seus estabelecimentos, dentro de cinco anos, contados da data em que houver sido reconhecida a infração anterior pelo sujeito passivo, assim considerada a data do pagamento da exigência ou da declaração de revelia, ou contados da data da decisão condenatória irrecorrível na esfera administrativa, relativamente à infração anterior.

§ 7º - A constatação de reincidência, relativamente às infrações que já ensejaram a aplicação das multas previstas nos artigos 54 e 55, determinará o agravamento da penalidade prevista, que será majorada em 50% (cinquenta por cento), na primeira reincidência, e em 100% (cem por cento), nas subseqüentes. (grifou-se)

Observa-se também, conforme o parágrafo 1º, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória, sendo permitida a sua aplicação.

Como o Auto de Infração citado foi quitado em 30/06/10, considera-se a partir desta data a infração como reconhecida, não cabendo, portanto, impugnação para ser submetida a contencioso administrativo fiscal, neste caso ao Conselho de Contribuintes.

Cabe esclarecer conforme já foi dito, o Fisco utilizou além dos arquivos Sintegra e livros fiscais da Impugnante, os levantamentos quantitativos dos estoques de combustíveis realizados no posto nos dias 07/04, 23/07, 28/07, 02/08, 17/09, 30/11, 07/12 e 14/12 do exercício de 2010.

Por esta razão, quanto à aplicação da multa do artigo 55, inciso II em 40% (quarenta por cento) do valor da operação ao invés de 20% (vinte por cento) se deu ao fato de as apurações das infrações não terem sido exclusivamente com base em documentos e lançamentos na escrita do contribuinte, utilizando também os levantamentos de estoques realizados no estabelecimento da contribuinte por esta fiscalização, a seguir:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

b - quando se tratar de falta de emissão de nota fiscal de entrada, desde que a saída do estabelecimento remetente esteja acobertada por nota fiscal correspondente à mercadoria;

Foram abatidas nas diferenças encontradas o valor de 0,6% (seis décimos por cento) do volume movimentado no período, a título de quebras e sobras, conforme Portaria DNC n.º 26/92 (atual ANP), que estabelece:

Art. 5º - 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 Nº 26/92

(...)

8 - Resultado de (7-6);

(...)

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;

(....)

Não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei nº 6763/75 e o Auto de Infração lavrado em estrito cumprimento das normas tributárias mineiras às quais se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 110 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

Art. 110. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

(...)

Corretas as exigências fiscais.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Sauro Henrique de Almeida.

**Sala das Sessões, 20 de outubro de 2011.**

**Mauro Heleno Galvão**  
Presidente

**Bruno Antônio Rocha Borges**  
Relator