

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.043/24/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.003550111-21  
Impugnação: 40.010157755-18  
Impugnante: Moderna Auto Posto Ltda  
IE: 405876513.00-48  
Proc. S. Passivo: JOSÉ ANTÔNIO DOS SANTOS/Outro(s)  
Origem: DF/Muriaé

### **EMENTA**

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - NOTA FISCAL – DESCLASSIFICAÇÃO – INIDONEIDADE.** Constatou-se a emissão de nota fiscal de transferência de combustíveis pela Autuada – um posto revendedor de combustíveis - para outros postos varejistas revendedores de combustíveis. A operação é vedada pelo inciso I do art. 21 da Resolução nº 41/13, da Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP), com nova redação dada pelo art. 8º, inciso I da Resolução ANP nº 57/14, e, posteriormente, pelo art. 23, inciso I da Resolução ANP nº 948/23. Em razão dos documentos terem sido emitidos em desacordo com as normas das agências nacionais reguladoras, eles foram considerados inidôneos, na forma do disposto no § 6º do art. 39 da Lei nº 6.763/75. Correta a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso X da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, um posto revendedor de combustível, emitiu no período de 01/01/19 a 31/12/23, notas fiscais de transferência de combustível ou lubrificante para outros postos revendedores, operação vedada pelo inciso I do art. 21 da Resolução nº 41/13 da Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP), com nova redação dada pelo art. 8º, inciso I da Resolução ANP nº 57/14, e, posteriormente, pelo art. 23, inciso I da Resolução ANP nº 948/23.

Em razão dos documentos terem sido emitidos em desacordo com as normas das agências nacionais reguladoras, eles foram considerados inidôneos, na forma do disposto no § 6º do art. 39 da Lei nº 6.763/75.

Exige-se a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso X da Lei nº 6.763/75.

Irresignada, a Autuada oferece, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 14/25, contra a qual o Fisco se manifesta às págs. 40/49.

Em sessão realizada em 10/09/24, acorda a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em retirar o processo de pauta, marcando-se extrapauta para o dia 17/09/24.

---

***DECISÃO***

**Da Preliminar**

**Do Pedido de Perícia**

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto formula os quesitos de págs. 24/25, através dos quais requer ao perito a análise do LMC (Livro de Movimentação de Combustíveis) da Autuada e mais, indaga ao perito sobre a ocorrência factual das transferências de combustíveis autuadas.

Segundo a doutrina “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” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, 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.

Assim, a perícia, 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.

Entretanto, é verificado que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão e ademais, os quesitos formulados pelo Impugnante não dependem, para o exame do seu objeto, de conhecimento técnico que não detenham os Julgadores,

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.<sup>a</sup> APARECIDA

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

(...)

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

(...)

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, um posto revendedor de combustível, emitiu no período de 01/01/19 a 31/12/23, notas fiscais de transferência de combustível ou lubrificante para outros postos revendedores, operação vedada pelo inciso I do art. 21 da Resolução nº 41/13 da Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP), com nova redação dada pelo art. 8º, inciso I da Resolução ANP nº 57/14, e, posteriormente, pelo art. 23, inciso I da Resolução ANP nº 948/23.

Em razão dos documentos terem sido emitidos em desacordo com as normas das agências nacionais reguladoras, eles foram considerados inidôneos, na forma do disposto no § 6º do art. 39 da Lei nº 6.763/75.

Exige-se a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso X da Lei nº 6.763/75.

Em sua defesa, a Impugnante afirma que a Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis – ANP é, por lei, o detentor da competência para promover a regulação, a contratação e a fiscalização das atividades econômicas integrantes da indústria do petróleo, e nessa medida, o fato típico sancionatório presumido pelo Fisco no Auto de Infração e respectiva multa é matéria de competência exclusiva da ANP.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diz que a fiscalização de competência da ANP pode ser atribuída a outros entes públicos mediante convênio, no entanto, na presente autuação, este não foi apresentado.

Sustenta que a lei ordinária de natureza tributária não pode disciplinar matéria que foge à sua competência. Assim, a multa aplicada com base na lei que rege a tributação é notoriamente improcedente.

Em que pesem os seus argumentos, não assiste razão à Impugnante.

Importa destacar que a ANP (Agência Nacional de Petróleo), através da edição de resoluções próprias (ANP nº 41/13, nº 57/14 e nº 948/23), no âmbito de sua competência, determinou de forma objetiva a vedação, para o revendedor varejista, de alienação, empréstimo, transferência, permuta ou comercialização de combustíveis automotivos com outro revendedor varejista, ainda que o estabelecimento pertença à mesma pessoa jurídica:

### ***Vigência entre 05/11/13 a 19/10/14***

Resolução ANP nº 41/13

*É vedado ao revendedor varejista de combustíveis automotivos:*

*I - alienar, emprestar ou permutar combustíveis automotivos com outro revendedor varejista;*

*(...)*

### ***Vigência entre 20/10/14 a 08/10/23***

Resolução ANP nº 57/14

*Art. 8º - Ficam alterados os incisos I, V, VII e VIII, a alínea "d" do inciso V e o § 2º do art. 21 e incluídos os incisos XI e XII e o § 3º no mesmo artigo da Resolução ANP nº 41, de 05 de novembro de 2013, que passam a vigorar com as seguintes redações:*

*"I - alienar, emprestar, transferir, permutar ou comercializar combustíveis automotivos com outro revendedor varejista, ainda que o estabelecimento pertença à mesma pessoa jurídica;*

*(...)*

### ***Vigência a partir de 09/10/23***

Resolução ANP nº 948/23

*Art. 23 - É vedado ao revendedor varejista de combustíveis automotivos:*

*I - alienar, emprestar, transferir, permutar ou comercializar combustíveis automotivos com outro revendedor varejista, ainda que o estabelecimento pertença à mesma pessoa jurídica;*

*(...)*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Por sua vez, nessa linha de controle de atividades vinculado às vedações explicitadas nos dispositivos legais retro-citadas, a ANP determinou que o “revendedor varejista de combustíveis automotivos obriga-se a adquirir combustível automotivo a granel de distribuidor de combustíveis e revendê-lo a varejo em seu estabelecimento, grife-se, o que infere a entrega obrigatória do combustível ao posto revendedor adquirente, em conformidade com art. 15, inciso IV da Resolução ANP nº 41, de 05/11/13, com redação atualizada pelo art. 24, inciso III da Resolução ANP nº 948, de 05/10/23, que revogou as anteriores (efeitos a partir de 10/04/24).

Art. 24. O revendedor varejista de combustíveis automotivos obriga-se a:

(...)

III - adquirir combustível automotivo a granel de distribuidor de combustíveis e revendê-lo a varejo em seu estabelecimento, abastecendo tanque de consumo dos veículos automotores terrestres, das embarcações marítimas, lacustres e fluviais ou em recipientes de combustíveis que atendam ao disposto no item 4.1.3 da norma ABNT NBR 15594-1:2021 - Armazenamento de líquidos inflamáveis e combustíveis - Posto revendedor de combustível veicular (serviços). Parte 1: Procedimento de operação, e na Portaria Inmetro nº 320, de 23 de julho de 2021;

(...)

Por seu turno, o estado de Minas Gerais, através da edição da Lei nº 16.304, com efeitos a partir de 01/01/06, acrescentou ao art. 39 da Lei nº 6.763/75, o § 6º, considerando como inidôneos os documentos fiscais emitidos em desacordo com as normas das agências nacionais reguladoras. Veja-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 39 - Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento;

(...)

§ 6º - Consideram-se também inidôneos os documentos fiscais emitidos em desacordo com as normas das agências nacionais reguladoras.

(...)

Neste ponto, há que se deixar claro que a matéria objeto da fiscalização que ensejou o lançamento pertine ao escopo tributário: a operação de circulação de combustíveis e a regularidade da emissão de documentos fiscais.

Por certo, as notas fiscais autuadas retratam operações com combustíveis as quais, como dito, tem repercussões tributárias.

Assim, não procede o argumento da Impugnante de que a matéria não pertence à esfera tributária e que deve ser objeto exclusivo de fiscalização pela Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis – ANP.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O que se verifica é que a infração apontada nos autos – a transferência de combustíveis entre postos revendedores de um mesmo titular – é matéria afeta tanta à regulação das operações com combustíveis de competência da ANP, quanto à seara tributária, a qual submete-se à fiscalização realizada pelos Auditores Fiscais da Receita Estadual de Minas Gerais.

Nesta medida, ao contrário do suposto pela Impugnante, não há necessidade de Convênio que preveja a autorização da ANP para que a fazenda pública fiscalize a operação.

A norma do § 6º do art. 39 da lei nº 6.763/75 não depende de qualquer convênio específico para a sua eficácia, uma vez que não produz qualquer conflito com a competência privativa das atribuições de fiscalização da ANP, muito menos no que concerne nas penalidades previstas da Lei nº 9.847, de 26/10/99, invocadas pela Impugnante. Cita-se:

Art. 1º A fiscalização das atividades relativas às indústrias do petróleo e ao abastecimento nacional de combustíveis, bem como do adequado funcionamento do Sistema Nacional de Estoques de combustíveis e do cumprimento do Plano Anual de Estoques Estratégicos de combustíveis, de que trata a Lei nº 9.478, de 6 de agosto de 1997, será realizada pela Agência Nacional do Petróleo - ANP ou, mediante convênios por ela celebrados, por órgãos da Administração Pública direta e indireta da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

§ 1º O abastecimento nacional de combustíveis é considerado de utilidade pública e abrange as seguintes atividades:

I - produção, importação, exportação, refino, beneficiamento, tratamento, processamento, transporte, transferência, armazenagem, estocagem, distribuição, revenda, comercialização, avaliação de conformidade e certificação do petróleo, gás natural e seus derivados; (Incluído pela Lei n.º 11.097, de 2005)

(...)

A referida norma legal estabelece as sanções aplicáveis em caso de infração:

Art. 3º. A pena de multa será aplicada na ocorrência das infrações e nos limites seguintes:

(...)

XVI - deixar de cumprir Notificação para apresentação de documentos ou atendimento de determinações exigíveis na legislação vigente, quando tal obrigação não se constituir, por si só, em fato já definido como infração na presente Lei:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Multa - de R\$ 5.000,00 (cinco mil reais) a R\$ 100.000,00 (cem mil reais);

(...)

Art. 4º - A pena de multa será graduada de acordo com a gravidade da infração, a vantagem auferida, a condição econômica do infrator e os seus antecedentes, nesse caso, as regras retro-citadas, Artigo 14, Inciso I, da Resolução ANP 41, de 05/11/2013, alterada pelo Artigo 8º, Inciso I da Resolução ANP 57, permanecendo a redação no Artigo nº 23, Inciso I da Resolução ANP 948, de 05/10/2023, funcionam unicamente como fonte subsidiária a legislação estadual.

(...)

No caso, as regras anteriormente transcritas – art. 14, inciso I da Resolução ANP nº 41, de 05/11/13, alterada pelo art. 8º, inciso I da Resolução ANP nº 57, permanecendo a redação no art. 23, inciso I da Resolução ANP nº 948, de 05/10/23, funcionam unicamente como fonte subsidiária a legislação estadual.

Ressalte-se que nos termos do art. 49 da Lei nº 6.763/75, a fiscalização do imposto compete à Secretaria de Estado de Fazenda, observado o disposto no art. 201 desta Lei.

Lei nº 6.763/75

Art. 49 - A fiscalização do imposto compete à Secretaria de Estado de Fazenda, observado o disposto no art. 201 desta Lei.

§ 1º - Para os efeitos da fiscalização do imposto, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal.

(...)

§ 3º - Para os efeitos da legislação tributária, à exceção do disposto no art. 4º, inciso VI, da Lei nº. 13.515, de 7 de abril de 2000, não tem aplicação qualquer disposição legal excludente ou limitativa:

I - do direito de examinar mercadoria, livro, arquivo, documento, papel, meio eletrônico, com efeitos comerciais ou fiscais, dos contribuintes do imposto, ou da obrigação destes de exibi-los;

(...)

E o § 1º, do referido artigo dispõe que para os efeitos da fiscalização do imposto, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal.

Por sua vez, o inciso I do § 3º deste mesmo artigo da Lei nº 6.763/75 prevê que, para os efeitos da legislação tributária, à exceção do disposto no art. 4º, inciso VI da Lei nº 13.515, de 7 de abril de 2000, não tem aplicação qualquer disposição legal excludente ou limitativa do direito de examinar mercadoria, livro, arquivo, documento, papel, meio eletrônico, com efeitos comerciais ou fiscais, dos contribuintes do imposto, ou da obrigação destes de exibi-los.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Constata-se que a infração autuada é objetiva e o texto da lei não deixa dúvidas quanto à determinação da conduta infracional: a emissão de documentos em desacordo com as normas das agências nacionais reguladoras. E nesse caso, a lei não prevê quaisquer circunstâncias atenuadoras na definição da infração.

No caso dos autos, indubitosa e não contestada a emissão de notas fiscais de transferência de combustíveis entre postos revendedores de um mesmo titular.

Desta feita, verificada a situação descrita no § 6º do art. 39 da Lei nº 6.763/75, corretamente agiu o Fisco em exigir a Multa Isolada disposta no inciso X do art. 55 desta lei.

Noutro giro, a Impugnante alega que em casos semelhantes ao ora discutido, esse Egrégio Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, decidiu a favor de suas teses. Cita, como referência, o Acórdão nº 23.322/19/1ª:

ACÓRDÃO: 23.322/19/1ª

PTA/AI: 01.001129947-58

IMPUGNAÇÃO:40.010146848-88

IMPUGNANTE: GILDROGAS LTDA.

IE: 277023061.00-15

PROC. S. PASSIVO: EURIDES VERÍSSIMO DE OLIVEIRA JÚNIOR/OUTRO(S)

ORIGEM: DF/GOVERNADOR VALADARES

EMENTA NOTA FISCAL – DESCLASSIFICAÇÃO - DOCUMENTO FISCAL INIDÔNEO

ACUSAÇÃO FISCAL DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS EM DESCONFORMIDADE COM AS DISPOSIÇÕES CONTIDAS NO INCISO II DO ART. 13 DA PORTARIA Nº 802/98, EXPEDIDA PELA SECRETARIA DE VIGILÂNCIA SANITÁRIA DO MINISTÉRIO DA SAÚDE, HIPÓTESE EM QUE RESULTARIA CONFIGURADA A INIDONEIDADE DOCUMENTAL DE QUE TRATA O § 6º DO ART. 39 DA LEI Nº 6.763/75. TODAVIA, CONSIDERANDO QUE NÃO SE TRATA, IN CASU, DE NORMA REGULATÓRIA PERTINENTE À EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL, RESTA DESCARACTERIZADA A IMPUTAÇÃO FISCAL.

LANÇAMENTO IMPROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME

(...)

Entretanto, embora possa se argumentar que o caso acima, tal qual o presente caso, verse sobre a exigência de multas sobre infrações também disciplinadas por agências reguladoras, há entre eles uma crucial diferença. Naquela situação, não havia previsão de multa tributária por descumprimento da infração autuada.

Diferentemente, no presente caso, tal previsão é patente e consta do § 6º do art. 39 da lei nº 6.763/75. Abaixo, em destaque, um trecho do Acórdão 23.322/19/1ª que deixa em evidência a referida diferença:

(...)

NÃO SE DISCUTE O FATO DE QUE, À LUZ DA CITADA PORTARIA, RESULTA CARACTERIZADA A IRREGULARIDADE DAS OPERAÇÕES, AS QUAIS SÃO PASSÍVEIS DE SANÇÃO POR PARTE DA RESPECTIVA AGÊNCIA REGULADORA. ENTRETANTO, NÃO SE VISLUMBRA CONFIGURADO O DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA DE NATUREZA TRIBUTÁRIA, UMA VEZ QUE A VIOLAÇÃO DA NORMA REGULATÓRIA, COMO DEMONSTRADO, NÃO SE DEU EM RELAÇÃO A DISPOSITIVO QUE DISCIPLINA A EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS, DONDE RESULTA INCABÍVEL A EXIGÊNCIA DA MULTA ISOLADA COMINADA NO AUTO DE INFRAÇÃO.

(...)

(GRIFOU-SE)

Verifica-se, portanto, a inaplicabilidade da decisão consubstanciada no Acórdão nº 23.322/19/1ª, ao presente caso.

Por oportuno, cumpre lembrar que a Impugnante alega que as operações informadas nas notas fiscais autuadas não ocorreram de fato e que elas retrataram uma operação meramente simbólica.

Tal argumento não lhe ajuda.

Segundo informa a Impugnante, o combustível adquirido por um determinado estabelecimento de sua rede não era descarregado todo nele, e era entregue em outros postos esta rede.

Neste ponto, cabe frizar, mais uma vez, a ilegalidade da transferência de combustíveis entre os postos revendedores de combustíveis, conforme normas da ANP anteriormente citadas. E destaque-se que a vedação não excepciona a alegada transferência simbólica invocada pela Impugnante em sua defesa.

A suposta operação de descarga parcial de combustíveis destinado a um único estabelecimento e a remessa da parcela não entregue para outros destinatários não tem previsão e suporte legal, ainda que se emita nota fiscal de transferência para documentar essa segunda situação.

Destaque-se, por fim, que a infração apontada nos autos é autônoma e não depende de que tenha havido falta, ou recolhimento a menor do imposto.

Forçoso assentir que a nota fiscal é documento formal e hábil que informa e declara uma determinada situação/operação. O documento tem efeitos tributários próprios, e no confronto com as atividades do contribuinte, permite verificar a regularidade, ou a irregularidade de sua conduta. O recolhimento, ou não do imposto, não afasta a sua importância e validade.

Conclui-se, mais uma vez, pela matéria controversa ter natureza e repercussões eminentemente tributárias e, nessa medida, sua fiscalização ser de competência dos Auditores Fiscais da Receita Estadual de Minas Gerais.

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

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Wendell de Moura Tonidandel. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Emmanuelle Christie Oliveira Nunes (Revisora) e Danielle Iranir Cristino da Silva.

**Sala das Sessões, 17 de setembro de 2024.**

**Dimitri Ricas Pettersen**  
**Relator**

**Cindy Andrade Moraes**  
**Presidente**

P