

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.141/25/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.003106012-13  
Impugnação: 40.010157224-81  
Impugnante: Posto Floramar Ltda  
IE: 062592021.00-51  
Coobrigados: Augusto Joaquim Picarro  
CPF: 027.764.568-91  
Ciro Augusto Bergomi Picarro  
CPF: 042.088.886-10  
Origem: DF/Contagem - 2

**EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA.** Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário.

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

**MERCADORIA – ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADAS – DOCUMENTO EXTRAFISCAL - COMBUSTÍVEL.** Constatada entrada e saída de mercadorias sujeitas à substituição tributária (gasolina comum e etanol) desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto de documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento com os documentos fiscais da Autuada. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75, observado para essa última o limitador do § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal. Para as saídas desacobertadas foi exigida apenas a citada multa isolada.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - MANIPULAÇÃO DE ENCERRANTES.** Constatado, mediante análise de documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento e dos Relatórios Gerenciais do Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), que houve redução dos totalizadores dos encerrantes das bombas de combustíveis, com o claro intuito de ocultar entradas de combustíveis desacobertadas de documentação fiscal. Infração caracterizada. Correta a

exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75 c/c § 3º do mesmo dispositivo legal.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – ARQUIVO ELETRÔNICO - FALTA DE ENTREGA/ENTREGA EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO – EFD.** Evidenciada a não transmissão, pela Autuada, de todos os registros obrigatórios referente às operações de entrada e de saída de mercadorias ou bens e das aquisições e prestações de serviços realizadas, embora tenha sido intimada a regularizá-la. Infração caracterizada nos termos dos arts. 44, 46, 50 e 54, todos do Anexo VII do RICMS/02. Correta a exigência da Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXXIV, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

**Decadência não reconhecida. Decisão unânime.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

---

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação, no período de 11/03/19 a 10/06/19, das irregularidades a seguir, apuradas mediante cotejo entre os controles extrafiscais apreendidos no Estabelecimento Autuado, os documentos fiscais emitidos pela Contribuinte e sua escrita fiscal:

1. dar entrada em mercadorias sujeitas à substituição tributária (gasolina e etanol) desacobertas de documentação fiscal.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso III e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c o § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

2. dar saída em mercadorias sujeitas à substituição tributária (gasolina e etanol) desacobertas de documentação fiscal.

Exigência /da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c o § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

3. promover a manipulação (adulteração) dos valores registrados nos encerrantes das bombas de abastecimento de combustíveis, no intuito de ocultar a realização de operações de entrada e saída desacobertas de documento fiscal.

Exigência de Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXVI c/c § 3º, da Lei nº 6.763/75.

4. não transmitir todos os registros obrigatórios do SPED Fiscal.

Exigência de Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXXIV, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Os sócios-administradores, Sr. Ciro Augusto Bergomi Picarro e Augusto Joaquim Picarro foram incluídos como Coobrigados no polo passivo da autuação, em razão de prática de atos com infração à lei (dar entrada e saída em mercadorias desacobertas de documento fiscal, bem como promover a manipulação dos encerrantes das bombas de abastecimento), nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei 6.763/75.

O processo encontra-se instruído com os seguintes documentos e anexos: AAD 013295, de 27/06/2019; Intimação Fiscal para regularização de arquivos eletrônicos do SPED e respectiva data de ciência; Auto de Início da Ação Fiscal – AIAF nº 10.000046841-14 e respectiva data de ciência; Relatório Fiscal Complementar; Anexo 01: planilha dos relatórios de fechamento de caixa por turno apreendidos e confronto com a escrita fiscal do contribuinte; Anexo 02: demonstrativo das entradas desacobertadas, cálculo do ICMS/ST e multas correspondentes; Anexo 03: planilha de notas fiscais eletrônicas de entradas de combustíveis do período fiscalizado e cálculo do preço médio de aquisições; Anexo 04: planilha de notas fiscais eletrônicas de devoluções e outras saídas; Anexo 05: DANFES das notas fiscais de entradas de combustíveis; Anexo 06: DANFES das notas fiscais eletrônicas de devoluções e outras saídas; Anexo 07: Atos COTEPE com Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final (PMPF) de combustíveis; Anexo 08: demonstrativo das saídas desacobertadas e cálculo das multas isoladas correspondentes; Anexo 09: Livro de Movimentação de Combustíveis de março de 2019; Anexo 10: relação dos ECFs autorizados para o contribuinte; Anexo 11: demonstrativo de manipulação de encerrantes conforme controle paralelo e cálculo da Multa Isolada correspondente; Anexo 12: Demonstrativo da Multa Isolada por transmissão do SPED em desacordo com a legislação; Anexo 13: Demonstrativo do Crédito Tributário – resumo; Anexo 14: Autos de Deslacrção e seus anexos; Anexo 15: procuração e cópia do documento do outorgado; Anexos 16 a 18: cópias dos relatórios de fechamento de caixa por turno apreendidos; Anexo 19: cópias dos comprovantes de depósitos em dinheiro por turno apreendidos; Anexos 20 a 22: cópias dos relatórios gerenciais apreendidos emitidos pelo ECF autorizado BE091310100011289888; Anexo 23: cópia dos Livros de Registro de Entradas e Saídas do período autuado; Anexo 24: telas SICAF - dados cadastrais do Posto Floramar e Sócios Atuais do Posto Avenida; Anexos 25 e 26: cópia do Contrato Social e alterações; Anexo 27: Contagem de Tipo de Registro emitida pelo Auditor Eletrônico – abril a junho de 2019; Anexo 28: Ausência de Registros Fiscais de Movimentação de Combustíveis abril a junho de 2019 – PVA- SPED; Anexo 29: Relatório Circunstanciado de Investigações – Operação Jammer; Anexo 30: Resposta do contribuinte à intimação fiscal sobre o SPED-FISCAL.

Inconformado, o Autuado, por meio de procurador regularmente constituído, apresenta Impugnação, contra a qual a Fiscalização se manifesta.

---

## ***DECISÃO***

### **Da Preliminar**

Inicialmente, a Defesa alega que o Auto de Infração se caracteriza por imperfeição técnica, jurídica e fática.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém todos os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas e estão claramente listadas no Auto de Infração.

Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 89 a 93 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Compulsando os autos, fica evidente que a Fiscalização cumpriu todos os requisitos previstos na legislação tributária para assegurar a validade do ato de lançamento e as garantias da ampla defesa e do contraditório, tendo sido concedidos todos os prazos legalmente previstos para manifestação e apresentação de provas por parte da Autuada e dos Coobrigados.

Todos os procedimentos para a constituição do crédito tributário foram observados pelo Fisco: verificação do fato gerador, determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo, identificação do sujeito passivo e aplicação da penalidade cabível.

Assim, sem razão os argumentos da Defesa.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação, no período de 11/03/19 a 10/06/19, das irregularidades a seguir, apuradas mediante cotejo entre os controles extrafiscais apreendidos no Estabelecimento Autuado, os documentos fiscais emitidos pela Contribuinte e sua escrita fiscal:

1. dar entrada em mercadorias sujeitas à substituição tributária (gasolina e etanol) desacobertadas de documentação fiscal.

Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso III e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c o § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

2. dar saída em mercadorias sujeitas à substituição tributária (gasolina e etanol) desacobertadas de documentação fiscal.

Exigência /da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c o § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

3. promover a manipulação (adulteração) dos valores registrados nos encerrantes das bombas de abastecimento de combustíveis, no intuito de ocultar a realização de operações de entrada e saída desacobertadas de documento fiscal.

Exigência de Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXVI c/c § 3º, da Lei nº 6.763/75.

4. não transmitir todos os registros obrigatórios do SPED Fiscal.

Exigência de Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXXIV, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Os sócios-administradores, Sr. Ciro Augusto Bergomi Picarro e Augusto Joaquim Picarro foram incluídos como Coobrigados no polo passivo da autuação, em razão de prática de atos com infração à lei (dar entrada e saída em mercadorias desacobertadas de documento fiscal, bem como promover a manipulação dos

encerrantes das bombas de abastecimento), nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei 6.763/75.

Primeiramente, quanto à prejudicial de mérito, não assiste razão à efesa de que o Auto de Infração estaria maculado pela decadência, uma vez que a Autuada - Posto Floramar - foi intimada do AI em 27/12/23 e os demais Autuados em 03/02/24.

Assim, como os fatos geradores se referem ao período inicial de 03/2019, tanto nos termos do art. 173, inciso I, quanto do art. 150, § 4º, todos do CTN, não ocorreu a decadência do direito da Fazenda Pública de efetuar o lançamento.

Quanto ao mérito, de início, importante transcrever os tópicos “4” e “5” do Relatório Fiscal, que contém a descrição resumida do contexto fático em que se desenvolveu a ação fiscal e a formalização do presente crédito tributário. Observe-se:

RELATÓRIO FISCAL COMPLEMENTAR

AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 01.003106012-13

(...)

4. Irregularidades apuradas:

Constatou-se que a Autuada, no período de 11/03/2019 a 10/06/2019, promoveu entradas e saídas de mercadorias (álcool correspondente ao item 1.1, e gasolina correspondente ao item 2.1, ambos do Capítulo 6 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/MG, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002) desacobertas de documentação fiscal apuradas mediante confronto entre os controles extrafiscais apreendidos no estabelecimento do Posto Avenida Ltda, IE: 062.009293.00-76 (os sócios administradores do Posto Floramar Ltda compõem o quatro societário do Posto Avenida Ltda) e a escrita fiscal do contribuinte, deixando de recolher ICMS/ST no valor original de R\$ 173.664,95. Verificou-se também a manipulação dos totalizadores dos encerrantes (instrumentos de medição de volume) das bombas de combustíveis, apurada mediante a análise da evolução irregular dos encerrantes constantes nos controles extrafiscais apreendidos no estabelecimento especificado acima. Além das infrações anteriormente descritas, observou-se a entrega em desacordo com a legislação, de arquivos eletrônicos referentes à movimentação de combustíveis.

Tais constatações tiveram origem em operação especial denominada “Ciclo de Otto”, realizada em 27/06/2019, desenvolvida em conjunto pela Secretaria de Estado da Fazenda de Minas Gerais

(SEF/MG), a Polícia Civil de Minas Gerais (PC/MG), Instituto de Metrologia e Qualidade do Estado de Minas Gerais (IPEM/MG) e a Agência Nacional de Petróleo (ANP). Frutos dessa operação, constam anexos a este auto as cópias dos controles paralelos de fechamento de caixa por turno da Autuada preenchidos manualmente (Anexos 16 a 18), dos comprovantes de depósitos em dinheiro por turno (Anexo 19) e dos relatórios gerenciais emitidos pelo ECF autorizado BE091310100011289888 (Anexos 20 a 22).

A partir do confronto dos dados das diversas anotações dos encerrantes de cada bico das bombas de combustíveis contidas nos controles extrafiscais apreendidos, os quais representam o movimento diário de venda do posto revendedor autuado, com as informações de vendas registradas no Equipamento Emissor de Cupom Fiscal BE091310100011289888 e também declaradas pela Contribuinte em sua escrita fiscal no mesmo período, foi possível apurar as entradas e saídas de mercadorias (álcool/gasolina) desacobertas de documentação fiscal, no período de 11/03/2019 a 10/06/2019.

As entradas de combustíveis desacobertas de documentação fiscal constam da planilha anexa ao Auto de Infração denominada “Demonstrativo das Entradas Desacobertas, Cálculo do ICMS/ST e Multas Correspondentes.xlsx”, conforme Anexo 02. A sistemática do trabalho consistiu primeiramente na apuração da quantidade de combustível adquirida pela Autuada, partindo da quantidade efetivamente vendida no período e registrada nos controles extrafiscais da empresa apreendidos no estabelecimento alvo da operação (Posto Avenida Ltda). Na ausência destas informações, as bases de dados foram as vendas registradas no Equipamento Emissor de Cupom Fiscal autorizado, conforme cópias constantes dos Anexos 20 a 22. Considerando-se que o valor total de compras é igual à soma das vendas do controle paralelo adicionando-se o estoque final e devoluções (Anexos 04 e 06), deduzindo-se o estoque inicial, e confrontado o resultado desta equação (compras totais) com as compras acobertas por documentos fiscais (Anexos 03 e 05), constatou-se a aquisição de combustíveis (álcool e gasolina) sem a necessária documentação fiscal. Sobre esta diferença foi exigido o ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso III e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c o § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6763/75. Importante ressaltar que a base de cálculo

da Multa Isolada por entradas de combustíveis desacobertas de documentos fiscais levou em consideração o preço médio das aquisições com nota fiscal no período autuado, conforme detalhamento constante do Anexo 03.

Por meio do confronto dos valores do mesmo movimento de vendas (controles extrafiscais) supracitado com os relatórios gerenciais emitidos pelo ECF autorizado BE091310100011289888 e os dados constantes dos Livros de Movimentação de Combustíveis do SPED transmitido somente em março de 2019, apurou-se, também, saídas de mercadorias (álcool/gasolina) desacobertas de documentação fiscal, conforme cálculos descritos no Anexo 08. Exigiu-se a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c o § 2º, inciso I da Lei nº 6763/75, cuja base de cálculo levou em consideração o preço de venda praticado pelo contribuinte para cada combustível conforme informações dos controles paralelos.

Quanto à manipulação dos encerrantes, importante salientar que os mesmos são dispositivos totalizadores de volumes, nos quais se deve acumular a quantidade vendida, pelo posto revendedor, de cada um dos combustíveis, não podendo ser passível de redução como restou comprovado nos documentos extrafiscais apreendidos no estabelecimento do contribuinte, conforme Anexos 11 e 16 a 18. Ao analisar as anotações de encerrantes inicial e final dos controles paralelos, é possível constatar as reduções indevidas, vez que apresentam valores que crescem e decrescem ao longo da linha do tempo. Os valores deveriam, reiterando, apenas crescer, e são manipulados com intuito de ocultar a comercialização de combustível sem o devido acobertamento de documento fiscal.

Inclusive, tal valor reduzido é declarado como venda real no LMC pelo contribuinte, havendo manipulação também do Livro de Movimentação de Combustíveis no que se referem aos encerrantes e saídas realizadas, de forma que nele sejam registrados os valores alterados, sendo que o volume adquirido sem nota fiscal é obviamente mascarado, assim como o volume de vendas reais.

A intervenção indevida nos encerrantes visa ocultar a comercialização de combustível sem o devido acobertamento de documento fiscal, com perdas para os cofres públicos. Acerca de tal irregularidade foi exigida Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXVI c/c § 3º da Lei nº 6.763/75, aplicada em cada

dia em que se constatou o cometimento da infração, conforme detalhamento constante do Anexo 11.

Importante frisar que o contribuinte não transmitiu todos os registros obrigatórios do SPED Fiscal no período de abril a junho de 2019. A empresa foi, portanto, intimada a regularizar os arquivos eletrônicos, primeiramente em 19/06/2023 (Intimação Fiscal 20/2023, cuja ciência ocorreu em 22/06/2023), e posteriormente através do AIAF nº 10.000046841.14, cuja ciência ocorreu em 20/07/2023. Embora tenha sido intimado duas vezes a regularizar seus arquivos digitais, o contribuinte não o fez. Alegou, (conforme documentos constantes do Anexo 30) que em virtude de Operação Especial ocorrida em 29/11/2019, denominada “Jammer”, não teria condições de atender às referidas intimações, e que a Fazenda já dispunha de tais dados. Primeiramente, é importante destacar novamente que a presente autuação se restringe aos documentos apreendidos na Operação Especial Ciclo de Otto, ocorrida em 27/06/2019. Nesta oportunidade, não foram apreendidos Equipamentos Emissores de Cupons fiscais autorizados da autuada, tampouco computadores da empresa Posto Floramar Ltda, conforme AAD 013295 e termos de deslacrção (Anexo14). Ademais, a eventual ocorrência de operações estaduais não desobriga o contribuinte de cumprir a obrigação acessória de envio dos arquivos eletrônicos em consonância com a legislação, a saber: arts. 44, 46, 50 e 54, todos do Anexo VII do RICMS/MG, aprovado pelo Decreto 43.080 de 13 de dezembro de 2002, vigente à época. Importante frisar também, que os prazos para entrega dos registros eletrônicos de movimentação de combustíveis, referentes aos meses de abril, maio e junho de 2019, foram 25/05/2019, 25/06/2019 e 25/07/2019 respectivamente (conforme o citado art. 54 do Anexo VII do RIMCS/MG), datadas estas muito anteriores à ocorrência da Operação Especial Jammer. E por último e mais importante, consoante o Relatório Circunstanciado da Polícia Civil, acerca de tal operação “Jammer” (ver Anexo 29), não foram apreendidos Equipamentos Emissores de Cupons Fiscais autorizados da autuada, tampouco computadores da mesma. A empresa Posto Floramar Ltda, inclusive, nem consta como alvo da referida operação, não subsistindo, portanto, óbice algum ao atendimento às intimações fiscais relativas à regularização do SPED/FISCAL. Desta forma, exige-se a Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXXIV, alínea “a” da Lei nº 6763/75, conforme demonstrativo constante do Anexo 12.

Esclarecemos que a cópia do Livro de Movimentação de Combustíveis com a respectiva assinatura digital consta do Anexo 09, e foi gerada a partir do Programa Validador e Assinador da Escrituração Fiscal Digital – PVA, bem como as cópias dos Livros de Registro de Entradas e Saídas do período autuado, que constam do Anexo 23, somente referentes ao mês de março, haja vista que os arquivos SPED do contribuinte estão incompletos.

Face ao exposto acima, lavrou-se o presente Auto de Infração para exigir o ICMS/ST, multas e acréscimos legais cabíveis.

#### 5. Base de dados para autuação

Todos os controles extrafiscais que embasaram o presente lançamento, apreendidos na operação especial “Ciclo de Otto”, foram naquela oportunidade discriminados no Auto de Apreensão e Depósito – AAD nº 013295, de 27/06/2019.

Em 09/07/2019 e 10/07/2019, quando da deslacrção de tais invólucros, os documentos apreendidos foram detalhadamente relacionados conforme Anexos aos Autos de Deslacrção referentes ao AAD nº 013295 (Anexo 14). Todo o processo de deslacrção foi acompanhado pelo representante da empresa Posto Avenida Ltda, conforme procuração constante do Anexo 15, cujo outorgante é sócio administrador do Posto Floramar Ltda.

(...)

Saliente-se que o procedimento de “conclusão fiscal” utilizado pelo Fisco é tecnicamente idôneo, amparado no art. 194, inciso V, 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:

(...)

**V - conclusão fiscal;**

(Destacou-se)

Em suma, tendo a própria Autuada realizado seus controles paralelos com as anotações de vendas de combustíveis, cujos valores diferem daqueles consignados nos Livros de Movimentação de Combustíveis (LMCs), a Fiscalização os analisou em comparação com os dados registrados na escrita fiscal.

As irregularidades constatadas podem ser identificadas mediante o confronto entre esses documentos extrafiscais supracitados e os documentos fiscais da empresa, tais como os Relatórios Gerenciais do ECF autorizado, os livros escriturados

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

pela Impugnante, especialmente os LMCs e os livros de Registro de Entradas e Saídas, o que reforça que o trabalho do Fisco se baseou em provas concretas de infrações à legislação tributária.

A sistemática do trabalho desenvolvido consistiu, primeiramente, na apuração da quantidade total de combustível adquirida pela Autuada, partindo da quantidade efetivamente vendida no período e registrada nos controles extrafiscais apreendidos.

A quantidade total de (1) entradas de combustível (compras) do período fiscalizado corresponde à soma de (2) estoque inicial, (3) mais as vendas realizadas (com e sem documento fiscal), (4) menos o estoque final. Em seguida, esse total de compras foi confrontado com as compras acobertadas por documento fiscal, momento em que se identificou a quantidade de gasolina e etanol que entraram no estabelecimento desacobertados de documentação fiscal.

Assim, a conclusão fiscal utilizada representa um mero confronto entre as quantidades de combustíveis (em litros) compradas e vendidas pelo Estabelecimento Autuado, exigindo-se ICMS/ST em relação às entradas desacobertadas identificadas, na medida em que os combustíveis derivados de petróleo e o etanol são mercadorias sujeitas à substituição tributária, nos termos do art. 22, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c arts. 15 e 75 do Anexo XV do RICMS/02:

Lei nº 6.763/75

Art. 22. Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 15. **O estabelecimento destinatário** de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, **é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção** ou efetuar retenção a menor do imposto.

(...)

Art. 75. **O adquirente ou destinatário que receber combustível sem a retenção ou com a retenção a menor do imposto devido a título de substituição tributária**, ressalvadas as hipóteses previstas no art. 73, § 2º, desta Parte **é responsável pelo respectivo pagamento, ainda que desobrigado o remetente.**

(Destacou-se)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em outras palavras, como regra geral, o responsável pela retenção e recolhimento do ICMS incidente sobre combustíveis é o sujeito eleito pelo legislador como substituto tributário (refinarias e/ou distribuidoras de combustíveis).

Entretanto, se o imposto não for retido pelo substituto, aquele que recebeu a mercadoria sem a devida retenção (como no caso de entradas desacobertas) é responsável pelo recolhimento desse imposto, conforme disposto nos §§ 18 e 19 do art. 22 da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 22 - (...)

§ 18 - Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

§ 19 - Nas hipóteses do § 18 deste artigo, independentemente de favores fiscais ou de regime de recolhimento, o estabelecimento varejista será responsável pelo recolhimento da parcela devida ao Estado.

Desta forma, a Fiscalização lavrou o presente Auto de Infração para exigir, além das penalidades isoladas por descumprimento de obrigações acessórias, também o tributo correspondente à obrigação principal não adimplida, incidente nas operações com combustíveis realizadas sem o acobertamento por documento fiscal, o qual é devido pela Autuada nos termos da legislação supratranscrita.

Apurou-se, ainda, que houve uso irregular de instrumento de medição de volume exigido e controlado pelo Fisco (encerrantes) das bombas de combustível do estabelecimento.

Importante salientar que os encerrantes de uma bomba de combustível são dispositivos totalizadores de volume, que acumulam de forma progressiva a quantidade de combustível liberada por aquele equipamento para fins de comercialização.

Assim, os encerrantes registram a quantidade total vendida pelo posto revendedor em relação a cada combustível, bomba por bomba, ao longo do tempo.

Saliente-se que os encerrantes são espécies de registradores apenas progressivos, nos quais não há hipótese (lícita) de redução nos contadores.

No entanto, ao se analisar as anotações de encerrantes inicial e final nos controles paralelos apreendidos, é possível constatar a existência de reduções indevidas nesses encerrantes, vez que apresentam valores que crescem e decrescem ao longo da linha do tempo.

Essa manipulação é necessária para tentar ocultar a comercialização de combustíveis sem o devido acobertamento fiscal, pois as quantidades do LMC, dos documentos fiscais e dos encerrantes guardam vinculação quantitativa entre si.

Saliente-se que tal infração é incontroversa e dada a vinculação citada no parágrafo anterior, ela reforça a existência das entradas desacobertas apuradas pelo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fisco, visto que a redução dos valores registrados nos encerrantes é necessária para ocultar as saídas dos combustíveis que entraram sem documento fiscal no estabelecimento.

Nesse diapasão, o LMC também acaba sendo manipulado, de forma que nele sejam registrados os valores do encerrantes alterados, permitindo assim que o volume adquirido sem nota fiscal seja “mascarado” em relação às vendas reais, tornando os próprios dados do LMC também pouco confiáveis, em razão dessa manipulação.

Nesse cenário, tais livros acabam por não fazerem prova a favor do Contribuinte (como chega a alegar a Defesa), visto que tal presunção, contida no art. 226 da Lei nº 10.406/02 (Código Civil), é relativa e pode ser refutada em razão da falsidade ou inexatidão das informações incluídas nesses livros, nos termos do seu parágrafo único. Observe-se:

### Lei nº 10.406/02 - Código Civil

Art. 226. Os livros e fichas dos empresários e sociedades provam contra as pessoas a que pertencem, e, em seu favor, quando, escriturados sem vício extrínseco ou intrínseco, forem confirmados por outros subsídios.

Parágrafo único. A prova resultante dos livros e fichas não é bastante nos casos em que a lei exige escritura pública, ou escrito particular revestido de requisitos especiais, e **pode ser ilidida pela comprovação da falsidade ou inexatidão dos lançamentos.**

(Destacou-se)

Portanto, corretas as exigências de ICMS/ST e da respectiva Multa de Revalidação em dobro, prevista no art. 56, inciso II c/c o disposto no § 2º, inciso III, do mesmo dispositivo da Lei nº 6763/75, *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:

(...)

III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida nos incisos II ou XVI do “caput” do art.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

55, em se tratando de mercadoria ou prestação sujeita a substituição tributária.

Em razão da constatação de entradas e saídas desacobertas foi exigida a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c o § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, com a seguinte redação:

Art. 55 - As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - **por dar saída a mercadoria**, entregá-la, transportá-la, **recebê-la**, tê-la em estoque ou depósito **desacoberta 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 (...)**grifou-se.**

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

(Destacou-se)

No caso das **entradas** desacobertas de mercadorias (gasolina e etanol), o valor da base de cálculo dessa penalidade isolada foi apurado a partir das aquisições com notas fiscais ocorridas no período autuado.

Além disso, por meio do confronto das vendas registradas nos controles extrafiscais apreendidos com os relatórios gerenciais emitidos pelo ECF autorizado para o estabelecimento e com dados constantes dos LMCs escriturados no arquivo SPED/EFD, apurou-se também **saídas** de mercadorias (gasolina e etanol) desacobertas de documentação fiscal.

Para essa infração foi exigida apenas a Multa Isolada do art. 55, inciso II c/c o § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, que teve por base de cálculo o preço de venda praticado pela Autuada para cada combustível, conforme informações constantes dos controles paralelos apreendidos.

No que tange à infração de manipulação dos encerrantes das bombas de combustível, foi exigida a Multa Isolada do art. 54, inciso XXVI e § 3º da Lei nº 6.763/75 (Anexo 09 do e-PTA):

Art. 54 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

XXVI - por reduzir ou mandar reduzir totalizador geral de ECF, ressalvadas as reduções por defeito técnico e sua reinicialização nos casos previstos na legislação tributária - 15.000 (quinze mil) UFEMGs por infração;

(...)

§ 3º - As penalidades previstas nos incisos XV e XX a XXVIII do caput deste artigo **aplicam-se também quando as infrações estiverem relacionadas a bomba para abastecimento de combustíveis** ou a instrumento de medição de volume exigido e controlado pelo Fisco.

(Destacou-se)

Por fim, no que se refere a falta de transmissão de todos os registros obrigatórios do SPED Fiscal, foi corretamente exigida a Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXXIV, alínea "a" da Lei nº 6.763/75.

Portanto, as multas impostas pela Fiscalização coadunam-se perfeitamente com as infringências narradas, devendo ser mantidas em sua integralidade.

No tocante ao pedido de aplicação do permissivo legal, para cancelamento ou redução da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, nos termos do § 3º do art. 53 da Lei nº 6.763/75, cumpre registrar que o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, em razão da vedação constante do item 3 do § 5º do mesmo dispositivo legal:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

§ 3º- A multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo, desde que esta não seja tomada pelo voto de qualidade e que seja observado o disposto nos §§ 5º e 6º deste artigo.

§ 5º - O disposto no § 3º não se aplica aos casos:

1.

2. de inobservância de resposta em decorrência de processo de consulta já definitivamente solucionada ou anotações nos livros e documentos fiscais do sujeito passivo;

**3. em que a infração tenha sido praticada com dolo ou dela tenha resultado falta de pagamento do tributo.**

4. de imposição da penalidade prevista no inciso XXIV do art. 55 desta Lei;

5. de aproveitamento indevido de crédito;

6. de imposição da penalidade prevista na alínea "b" do inciso X do art. 54 desta lei.

(Destacou-se)

Sobre as alegações de cunho constitucional levantadas pelo Impugnante, especialmente quanto a supostas violações de princípios, importante ressaltar que, nos termos do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e do art. 110, inciso I, do RPTA, estão

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

excluídas da competência deste Órgão Julgador a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo:

Lei nº 6.763/75

**Art. 182.** Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

RPTA

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

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à resposta à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda;

Assim sendo, tais argumentos devem ser afastados de plano.

Quanto à inclusão dos sócios-administradores da empresa como responsáveis solidários pelo crédito tributário, essa se deu nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75:

Código Tributário Nacional (CTN)

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

(...)

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

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As infrações narradas no Auto de Infração, devidamente caracterizadas e comprovadas nos autos, não se confundem com mero inadimplemento da obrigação tributária, tratando-se, na verdade, de atos contrários à lei, de infrações em cuja definição o dolo específico é elementar.

Correta, portanto, a inclusão dos sócios-administradores no polo passivo da obrigação tributária, nos termos dos dispositivos legais transcritos.

Por todo o exposto, correto o lançamento tributário.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além da signatária, as Conselheiras Cássia Adriana de Lima Rodrigues (Revisora), Emmanuelle Christie Oliveira Nunes e Mellissa Freitas Ribeiro.

**Sala das Sessões, 11 de fevereiro de 2025.**

**Cindy Andrade Morais**  
**Presidente / Relatora**

P