

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 19.201/09/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000159265-73  
Impugnação: 40.010123886-53  
Impugnante: Auto Posto Ferreirão Ltda.  
IE: 795292924.00-70  
Proc. S. Passivo: Arnaldo César Guerrieri/Outro(s)  
Origem: DF/Governador Valadares

### **EMENTA**

**MERCADORIA - ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADAS - COMBUSTÍVEL - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatação, mediante levantamento quantitativo de mercadoria, saídas e estoque de combustível desacobertado de documentação fiscal. Exigência de ICMS/ST, multa de revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso II, da Lei 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco para considerar a data de efetiva entrada em funcionamento do estabelecimento.

**ALÍQUOTA DE ICMS - DIFERENCIAL – Constatação de que a Impugnante deixou de recolher o imposto devido a título de diferencial de alíquotas nas aquisições de tanques de combustível para compor seu ativo. Exigência de ICMS e multa de revalidação. Razões de defesa insuficientes para ilidir o lançamento.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

Versa a presente autuação sobre as exigências de ICMS/ST, Multas de Revalidação (50% e 100%) e Isolada (40%), capituladas na Lei nº 6.763/75, respectivamente, nos artigos 56, inciso II, § 2º, inciso III e 55, inciso II e §§ 2º e 3º em virtude das seguintes imputações fiscais:

1) saídas e estoque de combustíveis sem cobertura fiscal e sem o pagamento do imposto devido (este último incidente sobre os estoques de combustíveis desacobertados de documentos fiscais), apurados por meio de levantamento quantitativo de combustíveis desenvolvido nos períodos de 1º de outubro de 2003 a 31 de maio de 2007 e de 1º a 30 de junho de 2007;

2) falta de recolhimento do imposto resultante da aplicação da diferença entre a alíquota interna e a interestadual (ICMS/Diferencial de Alíquotas), incidente sobre as operações retratadas nas Notas Fiscais de n.ºs 005219 e 005382 apurado pela conferência e análise de documentos fiscais desenvolvidas no período de 1º de outubro de 2003 a 30 de junho de 2007.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 127/129, em síntese, aos seguintes argumentos:

- o Fiscal atuante exigiu pagamento de diferença de alíquotas proveniente da aquisição de mercadorias das Notas Fiscais nºs 005219 e 005382, classificando-as no artigo 5º, § 1º, 6, da Lei nº 6.763/75, caracterizando como consumidor final, o que é indevido, pois, trata-se de material de construção civil por empreitada, onde foram adquiridos dois tanques de gasolina que têm uso controlado;

- somente começou a funcionar em setembro de 2005, conforme o Livro de Movimentação de Combustíveis - LMC, não estando ainda instalado à época de 01/10, restando descaracterizada a peça fiscal, por não condizer com a realidade fática;

- não foi considerada a nota fiscal que foi descarregada erroneamente, e que foi motivo de denúncia espontânea protocolizada na Administração Fazendária de Conselheiro Pena em 14 de maio de 2007, devendo ser refeita a autuação;

- a apuração do Livro de Movimentação de Combustíveis, condiz com a realidade fática, não existindo discrepância apontada pelo fiscal;

- a multa isolada aplicada não está em consonância com a legislação e a realidade da empresa, tendo em vista que não foi calculada com base nos documentos fiscais existentes, devendo o Fisco deferir dilação de prazo para apresentação destes.

Ao final, requer a improcedência do Auto de Infração e seu posterior arquivamento e a dilação de prazo para juntada de documentos fiscais que estão em poder da Prefeitura Municipal em tramitação de autorização de alvará.

O Fisco se manifesta às fls. 141/146, contrariamente ao alegado pela defesa, resumidamente, aos argumentos que se seguem:

- o levantamento quantitativo, procedimento tecnicamente idôneo, se calca em dados da escrituração fiscal da Notificada, bem como dos dados advindos do GAM-57, para, no passo seguinte, confrontá-los com os estoques iniciais e finais obtidos ou do livro de inventário ou dos registros nos LMCs ou de contagens físicas realizadas pelo Fisco para esse fim, sendo extraídas desse confronto as conclusões fiscais de que ocorreram ou saídas ou entradas ou a manutenção de estoque de mercadorias sem a devida cobertura fiscal, e a repercussão desses eventos no recolhimento do imposto;

- na contestação de um procedimento fiscal dessa natureza deve o Sujeito Passivo, incisivamente, apontar os equívocos cometidos pelo Fisco em seu levantamento, mas não é totalmente esse o caso dos autos;

- a Impugnante nas datas de 04/08/2004 e 07/12/2004, adquiriu da empresa MEBRAS - Indústrias Reunidas Ltda., sediada na cidade paulista de Catanduva, tanques de armazenamento para seu posto revendedor combustíveis em instalação, gerando a obrigação de recolher o imposto resultante da aplicação da diferença entre a alíquota interna e a interestadual, no termos dos artigos 155, inciso VIII, CRFB/88 e 5º, § 2º, item 6 e § 2º, do artigo 12, da Lei nº 6.763/75;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a ementa do Regime Especial nº 16.000072158-15, transcrita às fls. 128 pela Defendente, deixa entrever que o lançamento tributário neste sentido está correto;

- a partir das cópias reprográficas dos LMCs contendo o lançamento inaugural de cada combustível, fica demonstrado que o contribuinte realizou a primeira aquisição deles nas seguintes datas: álcool, fls. 39 – na data de 29/08/2005, através da NF nº 091804; gasolina, fls. 57 – na data de 06/09/2005, através da NF nº 068965; e óleo diesel, fls. 78 – na data de 06/09/2005, através da NF nº 068964, ficando demonstrado que todas as aquisições que antecedem estas datas inexistem;

- não pode ser acatada a alegação de que o Fisco não considerou a nota fiscal que foi descarregada erroneamente, devidamente comunicada através de Denúncia Espontânea protocolizada na AF/Conselheiro Pena em 14/05/2007, pois há divergência entre as informações;

- a Denúncia Espontânea aviada pelo contribuinte foi devidamente considerada no levantamento fiscal ora combatido, descabendo, pois, quaisquer reparos;

- na impugnação será alegada, de uma só vez, a matéria relacionada com a situação fiscal de que decorreu o lançamento e os documentos que constituam prova devem a ela ser anexado, sob pena de preclusão, não devendo ser concedida a dilação de prazo requerida pela Impugnante;

- as multas isoladas aplicadas neste trabalho fiscal guardam perfeita sintonia com a legislação tributária de regência, imerecendo, quaisquer emendas.

Ao final, pede seja julgado procedente o lançamento, conforme reformulação efetuada.

Às fls. 148/152 são apresentados novos quadros contendo a reformulação do crédito tributário e, às fls. 153/154, são anexadas duas cópias de notas fiscais.

Aberta vista para a Impugnante, conforme documentos de fls. 156 e 159, que não se manifesta.

---

### **DECISÃO**

Cabe à Câmara analisar o lançamento consubstanciado no Auto de Infração em epígrafe, por meio do qual a Fazenda Pública Estadual está a exigir da Impugnante parcelas do ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação (50 e 100%) e Multa Isolada (40%), previstas na Lei nº 6.763/75, respectivamente, nos artigos 56, inciso II, § 2º, item 3 e 55, inciso II e §§ 2º e 3º, em face das seguintes imputações fiscais:

1) saída e estoque de combustíveis desacobertos de documentação fiscal e sem a prova de pagamento do imposto devido (este último incidente sobre a manutenção de estoque de combustíveis sem cobertura fiscal), conforme levantamento quantitativo de combustíveis (álcool, óleo diesel e gasolina), desenvolvido nos períodos de 1º de outubro de 2003 a 31 de maio de 2007 e de 1º a 30 de junho de 2007;

2) falta de recolhimento do ICMS/diferencial de alíquotas incidente sobre as operações retratadas nas cópias das Notas Fiscais nºs 005219 e 005382 (fls. 22/23).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

De pronto é importante destacar que o levantamento quantitativo é um procedimento tecnicamente idôneo, previsto no artigo 194, inciso II, da Parte Geral do Regulamento do ICMS mineiro – RICMS/MG, aprovado pelo Decreto nº 43.080/02, *in verbis*:

**Art. 194** - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

.....  
II - levantamento quantitativo de mercadorias;  
.....

Também a conferência e análise de documentos fiscais está lastreada no mesmo dispositivo do RICMS/MG, mais precisamente no inciso I, a saber:

**Art. 194** - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

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

O levantamento quantitativo se calca em dados da escrituração fiscal do próprio contribuinte. Assim, o trabalho realizado pela Fiscalização nos presentes autos está lastreado nos dados extraídos de suas notas fiscais de aquisições, de saídas, dos livros de entradas e de saídas, dos livros de Movimentação de Combustíveis - LMCs, cuja escrituração é de sua responsabilidade, bem como dos dados advindos do GAM-57.

Após a análise destes dados, a Fiscalização passou a confrontá-los com os estoques iniciais e finais obtidos ou do livro de Inventário ou dos registros nos LMCs ou de contagens físicas realizadas pelo próprio Fisco para esse fim, conforme atestam os documentos de fls. 31/32 (Levantamento Quantitativo – Declaração de Estoque e Levantamento Quantitativo – Termo de Intimação).

Desse confronto sobressaíram as conclusões fiscais de que ocorreram saídas e a manutenção de estoque de mercadorias sem a devida cobertura fiscal, e a repercussão desses eventos no recolhimento do imposto devido gerou o lançamento ora apreciado.

Contudo, em nenhum momento se afirma que o levantamento quantitativo seja um procedimento incontestável. Ao contrário, é possível ao contribuinte apontar os equívocos cometidos pelo Fisco em seu levantamento e afastar, caso seus apontamentos sejam corretos, as exigências fiscais.

Neste sentido, alegou a Impugnante ter iniciado suas atividades em setembro de 2005, conforme se vê de seus livros de Movimentação de Combustíveis, e não em outubro de 2003 com assinalou a Fiscalização em seu levantamento fiscal (fls. 07).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desta forma, sustenta a Defendente não reconhecer as aquisições anteriores a setembro de 2005.

A própria Fiscalização reconhece assistir razão, em parte, à Impugnante neste ponto.

A partir das cópias reprográficas dos LMCs contendo o lançamento inaugural de cada combustível (fls. 39, 57 e 78), fica demonstrado que a Impugnante realizou a primeira aquisição deles nas seguintes datas:

- álcool (fls. 39) – primeira aquisição em 29 de agosto de 2005, acobertada pela Nota Fiscal nº 091804;

- gasolina (fls. 57) – primeira aquisição em 06 de setembro de 2005, acobertada pela Nota Fiscal nº 068965;

- óleo diesel (fls. 78) – primeira aquisição em 06 de setembro de 2005, acobertada pela Nota Fiscal nº 068964.

Portanto, todas as aquisições que antecedem as datas demonstradas inexistem, ou melhor, dão indicativo de que enganos foram cometidos pelo Fisco.

No que pertine à Nota Fiscal nº 019563 (fls. 153), datada de 09 de outubro de 2006 e não de 09 de outubro de 2003 como consta no quadro demonstrativo acostado a fls. 07, verifica-se que tal documento foi lançado em duplicidade, isto é, um lançamento incorreto na data de 09 de outubro de 2003 e outro, corretamente, na data de 09 de outubro de 2006, o que acarreta, inevitavelmente, os reparos constantes dos novos quadros acostados aos autos pelo Fisco.

Outro ponto que merece reparo se relaciona com a Nota Fiscal nº 005437 (fls. 154) que, na verdade, data de 18 de abril de 2006 e que, indevidamente, foi lançada no Levantamento Quantitativo tanto na data 18 de abril de 2005, como também na data correta de 18 de abril de 2006 (fls. 07).

Este ponto também foi objeto de reparo pelo próprio Fisco, devendo ser considerado.

Relativamente à nota fiscal que a Defendente alega não ter sido descarregada erroneamente em seus tanques da Impugnante e objeto de Denúncia Espontânea protocolizada na AF/Conselheiro Pena em 14 de maio de 2007 (fls. 134), não há como acolher a tese de defesa.

Pelo relato de fls. 68, a Impugnante realizou duas aquisições de combustíveis, a saber:

- no dia 31 de março de 2007: 5.000 (cinco mil) litros de gasolina acobertados pela Nota Fiscal nº 033609 e 5.000 (cinco mil) litros de óleo diesel documentado pela Nota Fiscal nº 033611.

Foram descarregados os 5.000 (cinco mil) litros de óleo diesel corretamente no tanque de óleo diesel. Entretanto, ao realizarem a descarga da gasolina, indevidamente, foram lançados 2.875 (dois mil, oitocentos e setenta e cinco) litros dos 5.000 (cinco mil) litros de gasolina adquiridos no tanque de óleo diesel, contaminando

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

todo estoque, quando foi suspensa a descarga e, posteriormente, retirado extrabico (sem passar pelos encerrantes), todo o volume contaminado.

Desta forma, as saídas extrabico para o óleo diesel perfizeram o volume de 10.799,26 litros (dez mil, setecentos e noventa e nove inteiros e vinte e seis décimos), exatamente o estoque existente ao final do dia 31 de março de 2007 (fls. 88), visto que em 1º de abril de 2007, inexistia estoque de óleo diesel para revenda (fls. 89, 90 e 91).

No levantamento fiscal (fls. 10), a Fiscalização verificou a repercussão do fato na aferição quantitativa que realizada, advindo, então, a diferença ali assinalada.

Note-se também que consta no LMC da Impugnante, no tocante ao combustível gasolina (fls. 68), que abriu o dia 1º de abril de 2007 com 2.125 (dois mil, cento e vinte e cinco) litros do combustível gasolina em estoque, quando no dia anterior encerrara com o estoque documental de 6.454,89 (seis mil, quatrocentos e cinquenta e quatro) litros (fls. 67).

Neste último dia (31 de março), foram descarregados indevidamente 2.875 (dois mil, oitocentos e setenta e cinco) litros de gasolina dos 5.000 (cinco mil) litros que adquirira no tanque de óleo diesel.

Efetuados os cálculos fica evidenciada a saída extrabico de 4.329,89 (quatro mil, trezentos e vinte inteiros e oitenta e nove décimos) litros de gasolina sublinhada no Levantamento Quantitativo, dando ensejo à acusação fiscal de que o mesmo promovera a saída desacobertada de documentos fiscais de 16.482,39 (dezesesseis mil, quatrocentos e oitenta e dois inteiros e trinta e nove décimos) litros de gasolina.

Vistos estes fatos, conclui-se que a denúncia espontânea aviada pela Impugnante foi devidamente considerada no levantamento fiscal.

Neste diapasão, não há necessidade de juntada de documentos por meio dos quais a Impugnante pretendia demonstrar a data de início de suas atividades. Assim, o pedido de dilação de prazo para juntada de novos documentos, não tem mais sentido.

Acresça-se que os elementos constantes dos autos já levaram ao refazimento dos quadros elaborados pela Fiscalização e a modificação das exigências fiscais conforme pode ser visto às fls. 148/152.

Quanto à segunda imputação fiscal, sustenta o Defendente que é indevido exigir o pagamento de diferença de alíquotas sobre as aquisições constantes das Notas Fiscais n.ºs 005219 e 005382, por tratar-se de material de construção civil por empreitada.

Entretanto, a operação retratada nas ditas notas fiscais não tem como destinatária uma empresa de construção civil.

Da análise das Notas Fiscais n.ºs 005219 e 005382 (fls. 22 e 23) fica patente que a Impugnante nas datas de 04 de agosto de 2004 e 07 de dezembro de 2004, adquiriu da empresa MEBRAS – Indústrias Reunidas Ltda., sediada na cidade de Catanduva – Estado de São Paulo, tanques de armazenamento para o seu posto revendedor combustíveis em instalação, com capacidades de 1.000 (mil) litros, 30.000 (trinta mil) litros e 15.000 (quinze mil) litros.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em face das disposições contidas no texto constitucional é devida a diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual nas aquisições de materiais de uso e consumo e bens para integração ao ativo imobilizado do adquirente. É o seguinte o texto do artigo 155, § 2º, inciso VIII que traz a obrigação de recolher o imposto resultante da aplicação da diferença entre a alíquota interna e a interestadual:

**Art. 155** - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

.....  
II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

.....  
§ 2º- O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

.....  
VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;

b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;

VIII - na hipótese da alienação do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

.....

Verifica-se assim que a utilização da alíquota interestadual não se constitui, na verdade, em um benefício fiscal. A utilização da alíquota interestadual tem a finalidade de repartir a tributação nas operações interestaduais entre os estados de origem e destino da mercadoria, bem ou serviço.

Atendendo ao ditame constitucional, o legislador mineiro estabeleceu na Lei nº 6.763/75 que o ICMS incide sobre “a entrada, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria oriunda de outra unidade da Federação, destinada a uso, consumo ou ativo permanente” (artigo 5º, § 2º, item 6), e, mais adiante, no § 2º, do artigo 12, que “na hipótese de operação ou de prestação interestadual que tenha destinado mercadoria ou serviço a contribuinte domiciliado neste Estado, na condição de consumidor ou usuário final, fica este obrigado a recolher o imposto resultante da aplicação da diferença entre a alíquota interna e a interestadual que houver incidido sobre aquela operação ou prestação”.

Assim, tendo as Notas Fiscais nºs 005219 e 005382 como destinatária a ora Impugnante, contribuinte no Estado de Minas Gerais, correta a utilização da alíquota interestadual e, conseqüentemente, a exigência da diferença pelo estado de destino.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalte-se que a ementa transcrita às fls. 128 pela Impugnante traz em seu bojo exatamente a mesma conclusão aqui traçada, qual seja, no sentido de ser devido o diferencial de alíquota.

Relativamente às multas exigidas cumpre destacar que as mesmas foram aplicadas na forma determinada pela Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pelo Fisco às fls. 148/152. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Maria de Lourdes Medeiros e Edécio José Cançado Ferreira.

**Sala das Sessões, 24 de junho de 2009.**

**Mauro Heleno Galvão  
Presidente / Revisor**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão  
Relatora**