

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 20.182/11/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000168657-48  
Impugnação: 40.010129027-05  
Impugnante: Coopdiesel-Cooperativa de Pessoas Físicas e Jurídicas nos Seguintes de Transportes em Geral e Agropecuária  
IE: 001026233.00-67  
Coobrigado: Ernane José Martins  
Proc. S. Passivo: Gustavo Monteiro Amaral/Outro(s)  
Origem: DFT/Uberlândia

### **EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUJEITO PASSIVO - COOBRIGADO - EXCLUSÃO.** Eleição do presidente da cooperativa como Coobrigado. Entretanto, o Fisco reformula o crédito tributário para excluí-lo do polo passivo da obrigação tributária.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – SAÍDA DESACOBERTADA – ÓLEO DIESEL.** Constatada a saída de óleo diesel desacobertada de documentação fiscal. Exigência da Multa Isolada prevista no artigo 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, majorada em 50% (cinquenta por cento) por ter sido constatada uma reincidência. Tendo em vista tratar-se de mercadoria cujo imposto foi retido por substituição tributária, exigiu-se apenas a multa isolada. Infração caracterizada.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

A autuação versa sobre saídas de óleo diesel, no período de novembro de 2009 a outubro de 2010, desacobertas de documentação fiscal. Irregularidade apurada mediante confronto entre as notas fiscais de entrada com as notas fiscais de saída emitidas e relatório gerencial emitido por ECF.

Exige-se a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, majorada em 50 % (cinquenta por cento), nos termos dos §§ 6º e 7º, art. 53, todos da Lei nº 6.763/75.

#### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada, juntamente com o Coobrigado, apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 199/208, com documentos juntados às fls. 229/286, alegando, em síntese, o que se segue:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- argui, em preliminar, ilegitimidade passiva do Coobrigado Ernane José Martins, por não restar caracterizado o preenchimento dos requisitos constantes no art. 135 do CTN, não tendo a Fiscalização demonstrado que houve fraude ou excesso de poderes, infringido lei ou estatuto por parte do presidente da cooperativa;

- argumenta, ainda, que segundo o art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75 a inclusão de terceiros só é permitida no caso de falta de recolhimento do imposto, o que não é o caso dos autos;

- no mérito, afirma que a falta de emissão de nota fiscal não se enquadra nas infrações alegadas pela fiscalização por não ser obrigatória a sua emissão, não tendo gerado quaisquer prejuízos ao erário;

- afirma tratar-se de cooperativa de consumo e que inexistente venda de combustíveis, havendo, tão somente, consumo deste por seus cooperados, não sendo obrigatória a emissão de notas fiscais;

- as saídas foram declaradas e aceitas pela fiscalização como consumo, conforme DAPI's apresentadas;

- versa o art. 39 da Lei nº 6.763/75 que a emissão de documento fiscal é obrigatória apenas nos casos de movimentação de mercadoria e prestação de serviços;

- o consumo de combustíveis feito pela própria Impugnante através de seus cooperados, não se enquadra nessas situações de obrigatoriedade de emissão de nota fiscal.

Ao final, requer a procedência da Impugnação apresentada, com o cancelamento do lançamento. Conclui, pugnano pela aplicação do permissivo legal constante do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75.

Taxa de Expediente recolhida conforme cópia de DAE constante às fls. 286 dos autos.

### **Da Instrução Processual - exclusão do Coobrigado**

Analisando os argumentos trazidos pela Impugnante e Coobrigado na peça de defesa apresentada, o Fisco, às fls. 290, exclui do pólo passivo o Coobrigado Ernane José Martins.

É reaberto o prazo de 10 (dez) dias, nos termos do art. 120, § 2º do RPTA/MG, para a Impugnante proceder aditamento de sua peça defensiva. Transcorrido o prazo, a Autuada não se manifesta.

### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco, em manifestação fiscal de fls. 300/304, refuta as alegações da defesa e pede seja julgado procedente o lançamento.

---

### ***DECISÃO***

Conforme relatado acima, o Fisco acatou os argumentos dos Impugnantes e excluiu da condição de coobrigado o sr. Ernane José Martins, presidente da Cooperativa.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A imputação fiscal diz respeito a saídas de óleo diesel, no período de novembro de 2009 a outubro de 2010, desacobertadas de documentação fiscal. Irregularidade apurada mediante confronto entre as notas fiscais de entrada com as notas fiscais de saída emitidas e relatório gerencial emitido por ECF.

Exige-se apenas a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, majorada em 50 % (cinquenta por cento), nos termos dos §§ 6º e 7º, art. 53, todos da Lei nº 6.763/75, por se tratar de produto cujo imposto foi recolhido na sistemática de substituição tributária pelo contribuinte substituto.

Inicialmente, cumpre registrar que a apuração da infração imputada à Autuada de saída de óleo diesel sem o devido acobertamento fiscal ocorreu mediante confronto das quantidades em litros de óleo diesel adquiridos com as saídas comprovadas por meio de notas fiscais e cupons fiscais emitidos, no período de nov/09 a nov/10.

Desse confronto, conforme quadros elaborados pela Fiscalização às fls. 13/26, apurou-se que o total de óleo diesel adquirido, em litros, foi superior ao total das saídas em 757.985,07 (setecentos e cinquenta e sete mil, novecentos e oitenta e cinco e sete décimos). Como não havia estoque final, a diferença, efetivamente, corresponde à saída desacobertada de documentação fiscal.

O procedimento utilizado pela Fiscalização, para apuração da infração praticada pelo Contribuinte, é tecnicamente idôneo e está previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02, com a seguinte redação:

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

(...)

III - levantamento quantitativo-financeiro.

O Fisco acostou às fls. 27/29 e 32/81 dos autos, por amostragem, cópia do Relatório Gerencial mensal emitido por ECF, constando o total, em litros, de óleo diesel cuja saída se deu por meio de cupom fiscal e de cópias das notas fiscais de entradas e saídas do mesmo produto.

A Impugnante alega que por ser cooperativa de consumo está desobrigada da emissão de documentos fiscais, vez que não vende o combustível, apenas repassa aos cooperados sem intuito mercantil.

Entretanto, não se pode concordar com o entendimento da Impugnante. Entre as obrigações dos Contribuintes do ICMS encontra-se a obrigatoriedade de emissão de documento fiscal nas operações de saídas de mercadorias conforme previsão na legislação tributária estadual, conforme abaixo:

**Lei 6.763/75**

Art. 16 - São obrigações do contribuinte:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

VI - escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar;

XIII - cumprir todas as exigências previstas na legislação tributária:

(...)

Art. 39 - (...)

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

### **RICMS/02 - Parte Geral:**

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

(...)

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

Como se percebe, trata-se de infração objetiva decorrente da falta de cumprimento de uma obrigação acessória prevista na legislação, qual seja, a de não emitir documento fiscal na saída de mercadorias, quando não se procura perquirir se houve dolo ou má fé.

Nesse ponto, interessante trazer os ensinamentos do Professor Paulo de Barros Carvalho a respeito das infrações objetivas:

"Infrações objetivas, de outra parte, são aquelas em que não precisa apurar-se a vontade do infrator. Havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a intenção do agente, dá-se por configurado o ilícito. Tratando-se de infração objetiva, o único recurso de que dispõe o suposto autor do ilícito, para defender-se, é concentrar razões que demonstrem a inexistência material do fato acoimado..." (Curso de Direito Tributário, Ed. Saraiva, pág. 345 e 347.)

Como destacado pelo Fisco na manifestação, o trabalho fiscal não se propõe a discutir se a Impugnante é ou não uma cooperativa, mas sim que ocorreu um fato gerador do imposto, para o qual há obrigações de caráter acessório a serem observadas.

A Impugnante, às fls. 205, argumenta que adquiri combustíveis com preços menores e os repassa a seus associados, e apenas a eles, com melhores preços e qualidade que eles conseguiriam sozinhos, alegando que seria o mesmo que uma empresa adquirir combustível e, quando do abastecimento de seus veículos, emitir nota fiscal.

Ora, com a devida vênia, não cabe tal comparação, conforme a própria Impugnante afirma, ela compra e vende o combustível, ou seja, existe uma relação

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

comercial com pagamento de valores financeiros, conforme atestam as cópias dos relatórios gerenciais de fls. 27/29 (relatório este que resume as quantidades e valores vendidos mediante a emissão de cupons fiscais) e das notas fiscais de fls. 40/81.

Cabe, ainda, destacar que no período considerado, foram adquiridos 5.137.000 (cinco milhões e cento e trinta e sete mil) litros de óleo diesel. Desse total adquirido, deu-se saídas mediante emissão de notas fiscais (fls. 40/81) ou cupons fiscais (fls. 27/29) em 4.378.233,93 (quatro milhões, trezentos e setenta e oito mil, duzentos e trinta e três e noventa e três décimos) de litros do produto. Esse fato, por si só, já seria bastante para afastar o argumento da Impugnante da desobrigatoriedade de emitir documento fiscal, pois a maior parte do combustível vendido se deu com emissão de documento fiscal.

Há de se ressaltar que a Impugnante tinha pleno conhecimento de suas obrigações no que se refere à emissão de documento fiscal uma vez que foi autuada, em 29/10/08, pelo PTA nº 01.000159381-21 (Acórdão nº 19.142/09/1ª), pela falta de equipamento emissor de cupom fiscal devidamente autorizado e por saídas desacobertas de documentação fiscal.

Por outro, não resta qualquer dúvida que as operações realizadas pela Impugnante (circulação de óleo diesel) constituem fato gerador de ICMS, posto que basta a circulação da mercadoria para configurar a incidência de tributo estadual, conforme dispõe o art. 3º, § 2º da LC nº 87/96. O fato de inexistir lucro na operação comercial não afasta a ocorrência do fato gerador.

Quanto à condição de contribuinte do imposto, a previsão de que as cooperativas são contribuintes do ICMS encontra-se expresso na Lei nº 6.763/75, conforme a seguir:

**Art. 14** - Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço, descrita como fato gerador do imposto.

§ 1º - A condição de contribuinte independe de estar a pessoa constituída ou registrada, bastando que pratique com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial a operação ou a prestação definidas como fato gerador do imposto.

(...)

**Art. 15** - Incluem-se entre os contribuintes do imposto:

(...)

III - a cooperativa; (grifou-se)

Por seu turno, a jurisprudência do STJ é uníssona no sentido de que as cooperativas estão sujeitas ao ICMS quando os atos praticados pela cooperativa com seus cooperados - ato cooperativo - se adequarem à hipótese de incidência normativa, como acontece no caso em tela, na qual a cooperativa circula óleo diesel aos cooperados, vide REsp 19.657/SP, REsp 8.327/SP e REsp 38.815/SP.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como a irregularidade constatada trata-se de saída desacobertada de documento fiscal de combustível, produto sujeito à substituição tributária, cujo imposto foi recolhido pelo contribuinte substituto, foi exigida apenas a penalidade do art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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:

I - (...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou 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;

Pelo fato de a Impugnante já ter sido autuada pela mesma infração apenada pelo disposto acima, conforme decisão transitada em julgado no Acórdão nº 19.142/09/1<sup>a</sup>, a penalidade foi majorada em 50% (cinquenta por cento) por ter sido constatada uma reincidência, nos termos dos §§ 6º e 7º, art. 53, da Lei nº 6.763/75.

Por fim cumpre destacar que a Impugnante pede o cancelamento ou a redução da multa isolada tendo em vista ter agido de boa fé e haver previsão na Lei nº 6.763/75 para tanto.

Efetivamente, o legislador estadual concedeu a prerrogativa ao órgão julgador para, analisada toda a questão fática que permeia a exigência, reduzir ou até mesmo cancelar a penalidade isolada. Contudo, o fez dentro de determinados parâmetros e desde que respeitados alguns requisitos.

Assim, o mesmo dispositivo que traz a permissão para a aplicação da redução ou do cancelamento da penalidade também estabelece os requisitos para sua efetivação.

Nesta linha, veja-se o que dispõe o art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, o qual estabelece que a multa por descumprimento de obrigação acessória pode ser reduzida ou cancelada por decisão do órgão julgador administrativo:

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:

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

1) de reincidência;

Assim, por ser reincidente, é vedado o acionamento de tal permissivo, conforme previsto no item 1 do § 5º acima.

Pelo exposto, estando presentes no Auto de Infração todos os requisitos e pressupostos necessários e como a Impugnante não trouxe nenhum argumento ou fato que acarretasse sua modificação ou anulação, conclui-se pela correção do trabalho fiscal, porém excluindo-se o Sr. Ernane José Martins da condição de coobrigado.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª 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. 290. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Alberto Ursini Nascimento (Revisor) e Marco Túlio da Silva.

**Sala das Sessões, 10 de agosto de 2011.**

**André Barros de Moura  
Presidente**

**José Luiz Drumond  
Relator**