

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.191/16/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.000267705-11  
Impugnação: 40.010138341-42  
Impugnante: Posto São Francisco de Pirapora Ltda. - ME  
IE: 512135580.00-00  
Origem: DF/Montes Claros

### **EMENTA**

**MERCADORIA - ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - Imputação fiscal de que o Impugnante teria realizado entradas, saídas e mantido em estoque mercadorias (combustíveis) desacobertas de documentos fiscais. Para chegar a tal imputação a Fiscalização realizou o levantamento quantitativo de mercadorias, procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso II do RICMS/02. Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada previstas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos art. 56, inciso II e 55, inciso II. Reformulação do crédito tributário promovida pelo Fisco em acatamento parcial às razões de defesa. Merece, ainda, reparo o cálculo da multa de revalidação que deve ser adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) nas hipóteses em que o imposto estiver sendo exigido sobre as operações próprias.**

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

#### **Da Autuação**

Versa o presente lançamento acerca da imputação fiscal de entrada, saídas e manutenção em estoque de mercadorias (combustíveis: álcool, gasolina e óleo diesel), desacobertos de documentação fiscal, no período de 28 a 31 de março de 2012.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, § 2º e 55, inciso II.

#### **Da Impugnação**

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente, por seu representante legal, Impugnação às fls. 46/61, em síntese, aos seguintes argumentos:

- preliminarmente argui que toda a ação fiscal iniciou-se sem apresentação da competente Ordem de Serviço ferindo o § 3º do art. 49 da Lei n.º 6.763/75, segundo qual não é a falta da Ordem de Serviço, mas sim a falta de sua apresentação que é fato excludente/limitativo da ação fiscalizatória;

- o art. 49 é contundente ao afirmar que o único preceito legal com força excludente é o previsto no inciso VI do art. 4º da Lei n.º 13.515/00;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- a eficácia de toda a atividade administrativa está condicionada ao atendimento da lei e do direito, conforme inciso I do art. 5º da Lei n.º 14.184/02;
- a Administração Pública como instituição destinada a realizar o direito e a propiciar o bem comum, não pode agir fora das normas jurídicas e da moral administrativa, nem relegar os fins sociais a que sua ação se dirige;
- a Constituição Federal estabelece que as pessoas jurídicas de direito público responderão pelos danos que seus agentes, nesta qualidade, causarem a terceiros;
- segundo princípio da legalidade objetiva, a Autoridade Administrativa deve aplicar a lei de ofício, cumprindo-a ou fazendo cumpri-la, de modo objetivo e desinteressadamente, agindo em prol do interesse público em detrimento de qualquer direito subjetivo ou interesse próprio;
- verifica-se no Auto de Infração que o número da Ordem de Serviço seria 25/12, mas nenhum documento foi apresentado no momento da ação fiscal;
- cita o art. 37 da Constituição Federal para sustentar que a Administração Pública deve se pautar pela obediência aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência;
- uma autuação tem todo um arcabouço formal que deve ser cumprido para a sua validade e a apresentação da Ordem de Serviço é o embrião que gerará todo o processo. Como, no caso, não houve apresentação da Ordem de Serviço, requer-se a nulidade do Auto de Infração;
- cita os arts. 196 do Código Tributário Nacional e 69 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais para acentuar que deve ser emitido o Auto de Início de Ação Fiscal antes de qualquer diligência da Fiscalização;
- a inexistência de Auto de Início de Ação Fiscal invalida todo o procedimento fiscalizatório;
- no caso os Autos de Início de Ação Fiscal remetidos em março de 2014 e maio de 2015 não possuem o condão de dar início ao procedimento que ocorreu em 28 de março de 2012;
- esclarece as particularidades do estoque de combustíveis para afirmar que o Fisco, ao realizar duas medições durante o dia sem a paralisação total das bombas medidoras e esgotamento do reservatório do diesel, fatalmente, constatará divergências;
- ao adotar-se uma apuração individualizada entre o estoque inicial corretamente apurado e os estoques medidos sem qualquer garantia a real medida, listando supostas diferenças sem compensar com a diferença seguinte o Fisco gerou discrepância que, na verdade, nunca existiu;
- houve erro de medição e o Fisco deve adotar método de maior lisura e transparência, pois, no caso, não existe qualquer diferença física passível de autuação;

- além disso, os Fiscais não se preocuparam em paralisar as vendas no momento da medição e acrescentar no diesel a quantidade relativa ao reservatório equivocando-se na aplicação das tabelas dos tanques;

- apresenta quadros visando demonstrar que as diferenças aritméticas no estoque de diesel, gasolina e etanol estariam dentro do permissivo legal da Agência Nacional do Petróleo - ANP;

- o Auto de Infração foi expedido em 18 de maio de 2015, enquanto a ação fiscal desenvolveu-se entre 28 e 31 de março de 2012 evidenciando-se que o Auto de Infração apenas foi emitido para atender a necessidade do agente e não do estado restando caracterizado, assim, o desvio de finalidade.

Ao final, requer a procedência de sua impugnação e a declaração de nulidade do lançamento.

#### **Da Instrução Processual**

Às fls. 73/76, o crédito tributário é reformulado, excluindo parcialmente as exigências relativas à saída de óleo diesel desacobertado, com a redução do valor do crédito tributário.

Regularmente intimada (fls.78/86), a Impugnante não se manifesta.

#### **Da Manifestação Fiscal**

O Fisco se manifesta, às fls. 90/102, contrariamente ao alegado pela Impugnante em síntese, aos argumentos seguintes:

- a argumentação de que não foi apresentada a Ordem de Serviço – OS no momento da ação fiscal, não subsiste, bastando observar o próprio documento;

- a atividade fiscal teve duas fases: a primeira fase, que principiou com a OS n.º 25/12 para Atividade Externa e coleta de dados e, a segunda fase, com a auditoria fiscal, que consta nos Autos de Início de Ação Fiscal;

- para todos os procedimentos foram emitidas Ordens de Serviço;

- o tempo decorrido não invalida de forma alguma o Auto de Infração, pois não ocorreu a decadência;

- o presente Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações;

- é sem fundamento a alegação de que a apuração equivocada, pois, além de não comprovar através de laudo técnico a variação de volume dentro do tanque de combustível ao longo do dia, também esquece a Impugnante de informar que os tanques de combustíveis ficam abaixo da superfície do solo e existe uma camada de concreto e outra areia e/ou pó de pedra compactada sobre o tanque, fazendo um isolamento térmico e mantendo o combustível protegido das variações de temperaturas;

- essa condição de conforto térmico abaixo do solo, estabilizará a temperatura da massa líquida ao longo do dia, e o combustível não irá alterar o volume significativamente pela absorção de calor, já que as variações de temperatura serão mínimas;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- também, a contagem de estoque com a bomba de combustível em funcionamento, caso tivesse ocorrido, não alteraria a contagem física face ao equipamento de automação estar funcionando e estar registrando a saída do tanque, pois após a medição do tanque, se paralisa o abastecimento, e se faz a emissão do relatório gerencial de encerrantes, e as vendas ocorridas durante a medição de estoque aparecerão no relatório de vendas;

- o levantamento quantitativo é uma técnica fiscal que tem respaldo no art.194, inciso II do RICMS/02;

- cita a reformulação do lançamento;

- o Fisco não cometeu erro na contagem física;

- analisando a alegação da Impugnante e caso fosse possível concordar e corrigir os cálculos considerando erro de leitura de tabela, ainda assim ficaria inconsistente a alegação da Impugnante, pois ocorreu excesso de combustível acima do limite da ANP;

- para que acatar-se a argumentação da Impugnante, o volume do diesel deveria também acusar grande diferença, deveria estar a menor, o que acarretaria saída desacobertada, mas tal fato não foi comprovado;

- as planilhas apresentadas pela Impugnante com relação ao diesel são carentes de lastro, e não espelham a realidade dos estoques, e nem dos encerrantes utilizados, pois utilizam parte de dados sem origem comprovada, além de não informar qual o volume permitido pela ANP para a perda/ganho de volume;

- nas planilhas apresentadas quanto à gasolina, a Impugnante não utiliza a totalidade dos dados dos relatórios gerenciais dos encerrantes e nem do Livro Movimentação de Combustíveis - LMC ou das contagens físicas, gerando uma planilha que não se sustenta pela ausência de documentos hábeis, além de não informar qual o volume permitido pela ANP para a perda/ganho de volume;

- com relação ao etanol, a Impugnante utiliza nas planilhas parte dos dados dos relatórios gerenciais dos encerrantes e do LMC ou das contagens físicas, gerando planilhas que não se sustentam pela ausência de consistência dos dados informados;

- não ocorreu desvio de finalidade, pois o ato administrativo do lançamento foi plenamente vinculado às regras gerais do art. 142 do Código Tributário Nacional e, também, às regras específicas da legislação mineira dirigidas para a única e precípua finalidade de tornar possível a arrecadação do crédito tributário, sendo os valores arrecadados imprescindíveis para que o estado possa cumprir seus compromissos;

- quando um contribuinte pratica o fato gerador, nasce com o fato gerador a obrigação tributária que, no caso, não foi cumprida espontaneamente, tendo o Fisco prazo de 05 (cinco) anos para "constituir" o crédito tributário.

- ao agir na forma da lei dentro do prazo decadencial, o Fisco em nada feriu qualquer direito da Impugnante.

Ao final, pede a procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação procedida.

**DECISÃO**

Compete à Câmara a análise do presente lançamento o qual versa acerca da imputação fiscal de entrada, saídas e manutenção em estoque de mercadorias (combustíveis: álcool, gasolina e óleo diesel), desacobertos de documentação fiscal, no período de 28 a 31 de março de 2012.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas na Lei n.º 6.763/75, respectivamente, nos arts. 56, inciso II, § 2º e 55, inciso II.

**Da Preliminar**

O Impugnante requer, em preliminar, a nulidade do Auto de Infração arguindo desvio de finalidade e abuso de autoridade do Agente Fiscal, falta de apresentação de Ordem de Serviço, irregularidade no momento da emissão de Auto de Início de Ação Fiscal e quebra dos princípios de regência da Administração Pública, tais como, legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Entretanto, analisando-se o lançamento e todos os pontos levantados pelo Impugnante constata-se não lhe assistir razão tendo em vista que o presente lançamento preenche todos os requisitos para sua formalização e consequente validade.

Neste ponto deve ser ressaltado que a forma a ser cumprida pelo lançamento, que, efetivamente é um ato administrativo adstrito à lei, encontra-se determinada no estado de Minas Gerais pela Lei n.º 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08, que assim determina:

**SEÇÃO III**

**DA FORMALIZAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO**

Art. 85. A exigência de crédito tributário será formalizada mediante:

.....  
II - Auto de Infração (AI), nas hipóteses de lançamentos relativos ao ICMS, ao ITCD, às taxas, e respectivos acréscimos legais, inclusive de penalidades por descumprimento de obrigação acessória;  
.....

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;  
II - data e local do processamento;  
III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso.

.....

Pela leitura dos dispositivos acima transcritos e o confronto das regras neles dispostas com os fatos e fundamentos que nortearam a lavratura do presente Auto de Infração, não restou configurada a alegada nulidade da presente autuação, uma vez restar demonstrado que esta condiz com a realidade dos fatos, descreve correta e claramente a conduta do Impugnante tida como infracional e promove o adequado embasamento legal na peça lavrada, sendo indiscutível, por consequência, não ter havido qualquer cerceamento ao amplo direito de defesa.

Assim, o relatório do Auto de Infração, complementado que pelos quadros demonstrativos do crédito tributário regularmente enviados ao Contribuinte, identificam plenamente todos os requisitos do ato administrativo previsto no art. 142 do Código Tributário Nacional. São eles: o sujeito passivo, a matéria tributável, a base de cálculo do imposto, o valor do imposto devido, os dispositivos legais que foram infringidos e as respectivas penalidades cabíveis.

Também a tese de invalidação do feito fiscal com base na argumentação de que não foi apresentada a Ordem de Serviço no momento da ação fiscal, não subsiste.

A atividade fiscal teve duas fases, a saber:

1) **Primeira Fase:**

Período: 28 a 31 de março de 2012.

Documento Relacionado: Ordem de Serviço n.º 26/12 (fl.10), recebida pelo contribuinte em 28 de março de 2012.

Finalidade: coleta de dados (contagens físicas de estoques, LMC, encerrantes).

2) **Segunda Fase:**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Período: 04 de abril de 2014.

Documentos Relacionados:

- Ordem de Serviço n.º 08.140000137-64 que consta no Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF n.º 10.000008824.34 (fl. 04) recebido em 04 de abril de 2014 (fl. 05);

- Auto de Início de Ação Fiscal n.º 10.000011880-01 (fl. 02) recebido em 15 de abril de 2015, fl. 02.

Finalidade: auditoria fiscal (análise dos dados coletados).

Portanto, para todos os procedimentos fiscais foram emitidas e recebidas pelo Impugnante Ordens de Serviço e Autos de Início de Ação Fiscal, para que as atividades fiscais pudessem ser desenvolvidas.

A ação fiscal de coleta de dados iniciou-se com a apresentação da Ordem de Serviço n.º 026/12, emitida pelo Delegado Fiscal de Montes Claros e que foi apresentada pelos Auditores Fiscais à funcionária responsável pelo estabelecimento, de nome Kelly Monique Leão, a qual recebeu a primeira via e assinou de próprio punho conforme consta à fl. 10, forneceu a documentação solicitada pela Fiscalização, e indicou funcionário para acompanhar as contagens físicas e a verificação da automação.

Da mesma forma, foram emitidos 02 (dois) Autos de Início de Ação Fiscal - AIAFs. O primeiro foi o de n.º 10.000008824.34, recebido pelo ora Impugnante em 04 de abril de 2014 (fls. 04/05) e, o segundo, AIAF n.º 10.000011876.83, recebido em 15 de abril de 2015 (fl. 02), para que o Impugnante tivesse plena ciência da auditoria fiscal, que analisou os dados coletados no estabelecimento face a Ordem de Serviço n.º 26/12.

Quanto ao tempo decorrido entre a verificação do Fisco e a lavratura do Auto de Infração, é importante destacar a inexistência de previsão de prazo determinado. A única previsão de prazo para formalização do lançamento advém do Código Tributário Nacional e diz respeito aos prazos prescricionais e decadenciais.

Assim, o prazo decorrido entre a verificação do Fisco e a lavratura do Auto de Infração no caso dos autos não invalida o lançamento, pois não ocorreu a decadência em relação ao fato gerador, nos termos do Código Tributário Nacional.

Também não restou evidenciada a ocorrência de qualquer desvio de finalidade, pois o ato administrativo do lançamento, como visto acima, foi plenamente vinculado às regras gerais do art. 142 do Código Tributário Nacional e, também, às regras específicas do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos do Estado de Minas Gerais, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08.

Todas estas regras estão dirigidas para a finalidade de tornar possível a apuração do crédito tributário.

Ressalte-se não haver nos autos nenhuma prova de desvio de finalidade do Auto de Infração em tela, como alegou o Impugnante uma vez que o Auto de Infração tão somente está a exigir o crédito tributário devidamente formalizado após constatação

das infrações tributárias cometidas conforme Demonstrativo do Crédito Tributário nas fls.11/12 e fls.75/76.

Desta forma, estando presentes no lançamento todos os requisitos e pressupostos necessários à sua formalização, afastam-se as prefaciais arguidas.

### **Do Mérito**

Com relação ao mérito propriamente dito cumpre lembrar que o lançamento refere-se à imputação fiscal de entrada, saídas e manutenção em estoque de mercadorias (combustíveis: álcool, gasolina e óleo diesel), desacobertos de documentação fiscal, no período de 28 a 31 de março de 2012.

O Impugnante alega ter ocorrido apuração equivocada das diferenças de estoques, pois não foram considerados a dilatação dos líquidos em função da variação da temperatura ao longo do dia e o horário das contagens físicas (durante o dia) foram diferentes do horário das contagens por ele efetuadas durante a noite.

Não há como acolher estes argumentos, pois além de não estarem subsidiados por laudo técnico, os tanques de combustíveis ficam abaixo da superfície do solo a mais de 1 (um) metro de profundidade, e existe uma camada de concreto e outra de areia e/ou pó de pedra compactada sobre o tanque, produzindo um isolamento térmico e mantendo o combustível em um local protegido das variações bruscas de temperaturas.

Essa condição de conforto térmico abaixo do solo estabiliza a temperatura da massa líquida ao longo do dia, e evita que o combustível sofra alteração significativa de volume pela absorção de calor, já que as variações de temperatura serão mínimas. Apesar de haver variação da temperatura do ar acima do nível do solo, o mesmo não ocorrerá abaixo do nível do solo dentro do tanque de combustível, face a camada de concreto, areia e a própria profundidade, a variação de temperatura do ar ao longo do dia não produz dilatação significativa do líquido dentro do tanque.

Para exemplificar veja-se que, para cada grau centígrado de variação da temperatura, considerando um volume inicial de 1.000 (mil) litros, o volume de cada produto irá variar de acordo com os seguintes coeficientes de dilatação:

([http://www.gason.com.br/site/artigos-detalhes.php?id\\_artigo=14](http://www.gason.com.br/site/artigos-detalhes.php?id_artigo=14))

- Gasolina.....1,20 litros aproximadamente;
- Diesel.....0,90 litros aproximadamente;
- AEHC.....1,10 litros aproximadamente.

Também, a contagem de estoque com a bomba de combustível em funcionamento, caso tivesse ocorrido, não alteraria a contagem física. Isto porque, o equipamento de automação funciona e registra a saída do tanque, não alterando o levantamento quantitativo de mercadoria, pois após a medição do tanque, se paralisa o abastecimento, e se faz a emissão do relatório gerencial de encerrantes. As vendas ocorridas durante a medição de estoque aparecerão no relatório de vendas, ou seja, não haverá alteração na contagem de estoque, pois caso ocorra venda durante o abastecimento, a mesma será registrada no Relatório Gerencial de Encerrantes e

contabilizada no Levantamento Quantitativo de Mercadoria. O sistema é fechado, qualquer saída de combustível via bico é contabilizada com a automação em funcionamento.

O levantamento quantitativo é uma técnica fiscal que tem respaldo no art.194, inciso II do RICMS/02, consistindo em procedimento absolutamente técnico objetivo. No entanto, é possível sua contestação que só pode ser feita acompanhada de levantamento igualmente objetivo, com indicação precisa de eventuais falhas cometidas pela Fiscalização.

O Impugnante levantou alguns pontos que foram observados pela Fiscalização.

Assim, às fls. 73/76, o crédito tributário é reformulado, em razão da aceitação pelo Fisco da inclusão do volume de diesel existente dentro do filtro de combustível (400 litros), ao estoque do tanque de diesel. Esta medida é acertada tendo em vista que nos levantamentos quantitativos diários o Fisco não havia incluído aos estoques do tanque o valor correspondente ao volume do filtro de óleo diesel.

Ao refazer o Levantamento Quantitativo de Mercadorias (LQM) incluindo nas contagens físicas do Fisco os alegados 400 (quatrocentos) litros de diesel existentes no filtro, observa-se que ocorreu redução no valor original da autuação (saídas/entradas desacobertadas).

Não restou evidenciada a ocorrência de erro na contagem física do dia 29 de março de 2012 com a troca da tabela de conversão (fls. 66/67), nem com relação a gasolina nem ao etanol, como alega a Impugnante.

Os volumes da primeira contagem acusaram entrada de combustível desacobertada (fl. 14). O Fisco retornou ao estabelecimento e confirmou a saída desacobertada de gasolina e de etanol (fls. 14 e 32).

Analisando a alegação do Impugnante e, caso fosse possível concordar e corrigir os cálculos considerando erro de leitura de tabela, ainda assim ficaria inconsistente o argumento, pois ocorreu excesso de combustível acima do limite permitido pela Agência Nacional do Petróleo - ANP: 107 (cento e sete) litros de gasolina e 423,84 (quatrocentos e vinte e três vírgula oitenta e quatro) litros de etanol a maior nos tanques. Estas quantidades são maiores que o limite de quebra de estoque aceitável de 0,6% (seis décimos por cento) admitido pela Agência Nacional do Petróleo - ANP (máximo de 30,58 litros para a gasolina e 29,48 litros para o etanol naquele momento), levando à conclusão de ocorrência de descarregamento sem documento fiscal de etanol e gasolina. Caso a alegação do Impugnante estivesse correta, utilizando os valores de estoque por ele indicados, não sobrariam tais volumes de etanol e gasolina e o volume do diesel estaria com diferença notável, pois as tabelas são perfeitamente identificáveis (fls. 66/67).

Para que fosse possível acatar a argumentação do Impugnante, o volume do diesel deveria também acusar grande diferença. Deveria estar a menor. Isto resultaria em saída desacobertada, mas tal fato não foi comprovado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A diferença encontrada do diesel estava naquele momento dentro do limite da Agência Nacional do Petróleo - ANP, confirmando a correção da leitura do diesel, e não a troca de tabelas como afirma o Impugnante.

As planilhas apresentadas pelo Impugnante com relação ao diesel são carentes de lastro, e não espelham a realidade dos estoques, e nem dos encerrantes utilizados, pois utilizam parte de dados sem origem comprovada; os estoques iniciais não são os do Livro Movimentação de Combustíveis - LMC; apresentam divergências, além de não informar qual o volume permitido pela Agência Nacional do Petróleo - ANP para a perda/ganho de volume.

No caso das planilhas apresentadas quanto à gasolina, o Impugnante não utiliza a totalidade dos dados dos relatórios gerenciais dos encerrantes e nem do Livro Movimentação de Combustíveis - LMC ou das contagens físicas, gerando uma planilha que não se sustenta pela ausência de documentos hábeis, além de não informar qual o volume permitido pela Agência Nacional do Petróleo - ANP para a perda/ganho de volume, e as diferenças informadas em sua quase totalidade estão acima do permissivo da ANP (0,6% do estoque físico).

Com relação ao etanol, o Impugnante utiliza nas planilhas parte dos dados dos relatórios gerenciais dos encerrantes e do Livro Movimentação de Combustíveis - LMC ou das contagens físicas, gerando planilhas que não se sustentam pela ausência de consistência dos dados informados.

Contudo, a exigência da multa de revalidação merece um reparo.

Veja o texto da norma que embasa a exigência da citada multa, *in verbis*:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

.....  
II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

.....  
§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

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

.....  
Como pode ser visto do texto acima, a exigência da multa de revalidação em dobro, ou seja, ao percentual de 100% (cem por cento), somente deve ser feita nos casos de falta de retenção e/ou pagamento do imposto retido em decorrência da aplicação do instituto da substituição tributária.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso dos autos, a exigência da multa de revalidação ao percentual de 100% (cem por cento) foi feita sobre o valor total do imposto.

Entretanto, ela deve ser feita apenas em relação ao imposto devido por substituição tributária, devendo ser adequada a Multa de Revalidação ao percentual de 50% (cinquenta por cento) nas hipóteses em que o imposto estiver sendo exigido sobre as operações próprias.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às fls. 73/76, e ainda, para adequar a multa de revalidação à 50% (cinquenta por cento) nas hipóteses em que o imposto estiver sendo exigido sobre as operações próprias. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Luiz Geraldo de Oliveira e Maria Gabriela Tomich Barbosa.

**Sala das Sessões, 27 de setembro de 2016.**

**Eduardo de Souza Assis**  
**Presidente / Revisor**

**Luciana Mundim de Mattos Paixão**  
**Relatora**