

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 22.923/18/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.000781474-15  
Impugnação: 40.010144360-60  
Impugnante: Posto Central Ltda.  
IE: 367016945.00-59  
Coobrigados: Adir Terezinha de Almeida Mattos  
CPF: 046.363.676-77  
Paulo de Almeida Mattos  
CPF: 034.794.856-18  
Paulo Pereira de Mattos  
CPF: 026.993.467-72  
Proc. S. Passivo: Cláudio Ferreira da Silva  
Origem: DFT/Juiz de Fora

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO.** Tratando-se de crédito correspondente a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, correta a inclusão dos sócios-administradores do estabelecimento autuado no polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - MANIPULAÇÃO DE ENCERRANTES.** Constatada, mediante análise de arquivos extraídos do PAF-ECF (Programa Aplicativo Fiscal) e da MFD (Memória de Fita Detalhe), a redução dos totalizadores dos encerrantes, 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.

**MERCADORIA – ENTRADA DESACOBERTADA – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - COMBUSTÍVEL.** Entrada de mercadoria (gasolina comum) desacobertada de documentação fiscal, apurada após constatação de alteração dos totalizadores dos encerrantes das bombas de abastecimento de combustíveis. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, § 2º, inciso III, e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre a acusação fiscal de cometimento das seguintes irregularidades, durante o período de maio de 2015 a março de 2017:

1 - redução irregular dos totalizadores dos encerrantes (instrumentos de medição de volume) das bombas de combustíveis;

2 - entrada de mercadoria (gasolina comum) desacobertada de documentação fiscal, apurada após constatação da adulteração (redução) dos encerrantes das bombas de abastecimento de combustíveis.

Segundo esclarece a Fiscalização, tais irregularidades foram apuradas com base nos arquivos extraídos do PAF-ECF (Programa Aplicativo Fiscal/Sistema Emissor de Cupom Fiscal) e das informações constantes da Memória de Fita Detalhe (MFD) dos equipamentos (ECF) do estabelecimento Autuado.

Os sócios-administradores da pessoa jurídica foram inseridos no polo passivo da obrigação tributária, nos termos previstos no art. 135, inciso III, do CTN c/c o art. 21, parágrafo segundo, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Com relação à irregularidade nº 1, a exigência fiscal restringe-se à Multa Isolada capitulada no art. 54, inciso XXVI, c/c § 3º da Lei nº 6.763/75.

Quanto à segunda infração, as exigências referem-se ao ICMS/ST apurado, acrescido da Multa de Revalidação e da Multa Isolada previstas, respectivamente, no art. 56, § 2º e no art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Instruem o presente Auto de Infração, dentre outros, os seguintes documentos:

- Auto de Início de Ação Fiscal-AIAF nº 10.000020723.16 (fl. 02);
- Relatório Fiscal (fls. 08/11);
- Anexo 1: Relação dos Equipamentos Emissores de Cupom Fiscal (ECF) do estabelecimento Autuado (fls. 12/14);
- Anexo 2: Auto de Copiagem e Autenticação dos Arquivos Eletrônicos do PAF-ECF (fls. 15/16);
- Anexo 3: Termo de Intimação e três mídias digitais (CD - *compact disc*) entregues pelo Autuado e respectivos recibos de autenticação de documentos digitais (fls. 17/24);
- Anexos 4, 5 e 6, gravados em mídia eletrônica (CD - *compact disc*), contendo os Arquivos TXT extraídos do PAF-ECF com Códigos Hash MD5 (Anexo 4), Arquivos MFD dos ECFs pertencentes ao estabelecimento Autuado (Anexo 5) e, ainda, os Arquivos TXT das MFDs contendo os espelhos dos cupons fiscais emitidos pelo Autuado (Anexo 5) – (fl. 25);
- Anexo 7: planilha contendo as diferenças apuradas em decorrência da redução dos encerrantes das bombas de combustível (fls. 26/96);
- Anexo 8: espelho dos cupons fiscais extraídos da MFD, por amostragem (fls. 97/121);

- Anexo 9: relação dos Atos Cotepe que veicularam o Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF) aplicável aos combustíveis ao longo do período autuado (fls. 122/169);

- Anexo 10: Demonstrativo do Crédito Tributário (fls. 170/172).

### **Da Impugnação**

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 179/205, argumentando, em síntese, o que segue.

De início, tece considerações acerca dos dispositivos legais e regulamentares que, segundo a Fiscalização, teriam sido infringidos (os quais encontram-se arrolados no Auto de Infração), bem como da legislação pertinente às penalidades cominadas, para concluir que *“a conduta efetivamente imputável ao Impugnante consiste na realização de operações de saídas de mercadorias sem a cobertura da devida documentação fiscal. Nada mais.”*

Isto posto, enfatiza que todo o trabalho fiscal foi desenvolvido exclusivamente com base nos documentos comerciais, contábeis e fiscais do estabelecimento.

Demais disso, o Impugnante pondera que a Fiscalização não teria se desincumbido do ônus de comprovar a acusação fiscal de entrada de mercadorias desacobertas de documento fiscal, uma vez que, no seu entender, tal acusação resultaria de mera presunção, desacompanhada de qualquer elemento de prova.

Neste sentido, aduz que a Autoridade fiscal não trouxe aos autos a demonstração da existência de divergência física nos tanques de combustível e tampouco a comprovação de ingresso, nos seus cofres, do numerário resultante das *“supostas vendas desacobertas”* ou mesmo a comprovação dos pagamentos em favor dos fornecedores das mercadorias cuja entrada teria se dado sem o devido acobertamento documental.

Na sequência, o Impugnante reitera que a própria Fiscalização reconhece que o trabalho realizado tomou por base os cupons fiscais emitidos no estabelecimento autuado, fato este que, a seu ver, desqualifica a imputação de realização de venda de mercadoria desacoberta de documentação fiscal, resultando daí a insubsistência do feito.

De todo modo, com supedâneo no “princípio da eventualidade”, argui ainda que, mesmo na hipótese deste E. Conselho de Contribuintes esposar entendimento diverso, o lançamento efetuado padece de equívocos também no que pertine à capitulação da infração e às sanções cominadas no Auto de Infração ora combatido.

A propósito deste aspecto, argumenta que a multa de revalidação deveria ter sido exigida no percentual de 50% (cinquenta por cento) do tributo considerado devido na operação e não no percentual de 100% (cem por cento), conforme consta do Auto de Infração, uma vez que *“não se pode cogitar da existência de operações sem documentação fiscal, visto que a imputada infração foi apurada com base nas informações impressas nos cupons fiscais”*.

De igual modo, também entende haver equívoco no tocante a ambas as multas isoladas cominadas.

Com referência à penalidade capitulada no art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, reputa aplicável, *in casu*, a redução de que trata a alínea “a” do referido dispositivo legal, uma vez que, como anteriormente afirmado, o trabalho fiscal teria se baseado exclusivamente em sua escrita comercial e fiscal.

Quanto à penalidade isolada aplicada em face da manipulação/redução dos encerrantes das bombas de combustível, capitulada no art. 55, inciso XXVI, da citada Lei nº 6.763/75, entende o Impugnante que a conduta é “única, por cada totalizador”, não sendo correto exigí-la, tal como fez a Fiscalização, a cada dia em que se constatou a dita redução dos encerrantes.

Ainda com referência a este ponto, afirma que a capitulação adotada no lançamento estaria equivocada, visto que, a seu juízo, a infração em questão amolda-se ao disposto no inciso XXIII do mencionado art. 54 da Lei nº 6.763/75, e não ao inciso XXVI deste dispositivo legal, consoante entendido pela Fiscalização.

Para corroborar seu entendimento, cita decisões deste Órgão julgador, consubstanciadas nos Acórdãos nº 21.245/13/3ª e 20.733/12/1ª, que reputa assentes com o seu posicionamento, pugnando também pela aplicação do art. 112 do C.T.N., eis que entende caracterizada, no mínimo, a dúvida quanto à correta penalidade a ser exigida neste caso.

Por fim, após argumentar no sentido da confiscatoriedade das penalidades que lhe foram impostas e de insurgir-se também quanto à inclusão dos sócios administradores da empresa como coobrigados no Auto de Infração, inclusão esta que entende carecer de fundamento legal, pede o integral cancelamento do feito fiscal ou, caso não acolhido o seu pleito, a requalificação da conduta infracional e das correspondentes penalidades cominadas, nos termos anteriormente expostos.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização comparece aos autos e, em manifestação de fls. 221/230, refuta integralmente as alegações do Impugnante.

De início, contradiz a tese segundo a qual o lançamento versaria sobre a acusação fiscal de saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal, destacando que o texto veiculado no art. 51, inciso III, da Lei nº 6.763/75, referido no Auto de Infração, cuida de “operações” realizadas sem o devido acobertamento documental, expressão esta que inclui não apenas as saídas (que, reitera, não são tratadas no presente Auto de Infração), como também as entradas (estas, sim, objeto do presente lançamento).

Feito este esclarecimento inicial, a Fiscalização, com vistas a se contrapor à afirmação do Impugnante de que cumpre habitualmente suas obrigações fiscais, informa que o estabelecimento em questão já fora autuado nada menos que 26 (vinte e seis) vezes desde o ano de 2006, sendo que a maior parte destes lançamentos (vinte e dois) foram pagos ou parcelados, o que denota o reconhecimento, por parte do Impugnante, das infrações por ele cometidas.

Isto posto, refuta também a pretensão do Defendente no sentido da aplicação do disposto na alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75 (redução da multa isolada ao percentual de vinte por cento), argumentando, para tanto, que “o trabalho pautou-se nas leituras dos arquivos TXT extraídos pelo fisco do Programa Aplicativo Fiscal PAF-ECF da empresa, através de diversas visitas efetuadas no estabelecimento, onde foram coletados os dados para comparação com os dados constantes das MFD, que são memórias internas do ECF”.

Em complemento, esclarece ainda que “os valores das entradas desacobertas foram apurados em razão das constatações de reduções nos totalizadores dos encerrantes (instrumento de medição de volumes) das bombas de combustíveis, portanto, lançamentos não levados à escrita comercial e fiscal do contribuinte”, razão pela qual afigura-se incabível a pretendida redução.

De igual modo, opõe-se também quanto à alegação de que teria havido uma capitulação incorreta da penalidade referente à manipulação dos encerrantes, ponderando que o dispositivo legal que o Impugnante entende adequado sanciona condutas diversas, a saber, o desenvolvimento, fornecimento, instalação ou utilização de *software* ou dispositivo em ECF que possibilite o uso irregular do equipamento, o que não se amolda à presente imputação fiscal.

Quanto à multa de revalidação, destaca que a exigência em dobro resulta do fato de que o produto em questão (gasolina comum) sujeita-se à sistemática da substituição tributária, não havendo, portanto, que se cogitar da aplicação desta penalidade no percentual de 50% (cinquenta por cento), como defendido pelo Autuado.

Após refutar também as alegações de inconstitucionalidade e confisco, com fulcro no art. 110 do RPTA, ressalta que “as provas documentais das entradas desacobertas são as diversas reduções de medidores de volumes apresentadas no trabalho, como nas fls. 98 a 121, que mostram claramente dois cupons em cada folha, referentes a uma amostragem por mês, sempre com o cupom emitido posteriormente tendo o encerrante menor do que o anterior, quando deveria ser o contrário”, conforme exemplos que menciona.

Por fim, justifica a inclusão dos coobrigados no polo passivo da obrigação tributária e pede que seja julgado procedente o lançamento.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CC/MG, em Parecer de fls. 235/252, opina pela procedência parcial do lançamento, para que seja adequada a base de cálculo da multa isolada, relativa às entradas de gasolina desacobertas de documentação fiscal, tomando-se como parâmetro o preço da última aquisição da gasolina, em cada período da autuação, conforme a escrita fiscal do Impugnante.

---

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CC/MG foram, em parte, utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Consoante relatado, o Auto de Infração posto à apreciação desta E. Câmara de Julgamento versa sobre a acusação fiscal de cometimento das seguintes irregularidades, durante o período de maio de 2015 a março de 2017:

1 - redução dos totalizadores dos encerrantes (instrumentos de medição de volume) das bombas de combustíveis (redução dos totalizadores de volume);

2 - aquisição de mercadoria (gasolina comum) desacobertada de documentação fiscal, apurada após constatação da adulteração (redução) dos encerrantes das bombas de abastecimento de combustíveis.

Abordando, de início, a primeira das irregularidades apontadas, cumpre assinalar que a apuração da infração foi muito bem relatada e detalhada pela Fiscalização em seu relatório anexo ao Auto de Infração (fls. 08/11), nos seguintes termos:

### Relatório Fiscal Anexo ao AI 01.000781474-15

“... 1. Trabalho desenvolvido: Análise dos arquivos TXT extraídos do PAF-ECF (Programa Aplicativo Fiscal) e da MFD (Memória de Fita Detalhe), no intuito de verificar a conformidade dos dados das mencionadas fontes de informações.

2. Período Fiscalizado: 01/01/2015 a 31/03/2017.

[...]

8. Irregularidades apuradas:

Após geração dos arquivos TXT extraídos do PAF-ECF, com leiaute disciplinado pelo ATO COTEPE/ICMS nº 6, de 14 de abril de 2008, e as respectivas análises verificou-se reduções nos encerrantes (instrumentos de medição de volume) ou totalizadores das bombas de abastecimento de combustíveis, conforme demonstrado no Anexo 7 deste auto de infração, comprovadas pelas informações constantes das MFD, constantes do Anexo 5, que são memória internas dos ECFs constituídas de dados permanentes com todas as informações impressas nos cupons fiscais, dentre elas informações relativas aos encerrantes iniciais e finais da bomba a cada abastecimento, capturadas das bombas de combustíveis obrigatoriamente, em face da legislação vigente, através da interligação das mencionadas bombas com o computador e com o ECF mediado pelo programa aplicativo fiscal (PAF-ECF) devidamente registrado e cadastrado.

Sendo assim, comprovou-se, após verificação dos espelhos dos cupons fiscais emitidos (Anexo 6), que encerrante inicial de determinado bico de abastecimento encontra-se reduzido em relação ao encerrante final de abastecimento anterior do mesmo bico.

Conforme exemplificado a seguir, fica demonstrada de forma precisa a alteração no encerrante para menor. Através dos espelhos dos cupons fiscais, expostos neste relatório, percebemos a redução no encerrante do bico 7 da bomba de abastecimento em 199,412 litros, haja vista que o Cupom Fiscal de nº 002794 apresenta Encerrante Final registrado de 530.412,310 litros, enquanto que o Cupom Fiscal posterior de nº 002796 com abastecimento da mesma mercadoria apresenta Encerrante Inicial menor registrado de 530.212,898 litros.

Se o Cupom Fiscal de abastecimento no mesmo bico é o imediatamente posterior, o encerrante inicial deveria ser obrigatoriamente igual ao encerrante final de Cupom Fiscal anterior e não menor.

[...]

Desta forma, diante das diferenças apuradas e demonstradas no Anexo 7, aponta-se neste auto de infração as seguintes irregularidades:

8.1) 966 (novecentas e sessenta e seis) reduções nos totalizadores dos encerrantes (instrumentos de medição de volume) das bombas de abastecimento de combustíveis, pelo que exige-se as multas previstas na Lei 6763/75.

8.2) 734.134 (setecentos e trinta e quatro mil, cento e trinta e quatro) litros de entradas de mercadorias (gasolina comum) desacobertas de documentação fiscal no período fiscalizado apuradas mediante conclusão fiscal, diante das reduções de encerrantes apuradas.

Além da amostragem, de uma redução por mês, dos espelhos de cupons fiscais extraídos da MFD, constantes do Anexo 8, que caracterizam as irregularidades apuradas, ressaltamos que todas as diferenças apontadas no Anexo 7 encontram-se comprovadas nos espelhos dos cupons fiscais contidos no Anexo 6, oriundos das MFD (Anexo 5) extraídas dos ECF's do contribuinte, entregues após intimação do Fisco, em 11/04/2017.

9. Observações:

9.1 – Os sócios administradores Paulo Pereira de Mattos, C.P.F 026.993.467-72, Adir Terezinha de Almeida Mattos, C.P.F 046.363.676-77 e Paulo Pereira de Mattos, CP.F. 026.993.467-72, foram inseridos no polo passivo da autuação nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, parágrafo segundo, inciso II da Lei 6763/75.

[...]

10. Documentos anexados:

10.1 – ANEXO 1 – Relação dos ECF's (Equipamentos Emissores de Cupom Fiscal) da empresa;

10.2 – ANEXO 2 - Auto de Copiagem e Autenticação dos arquivos eletrônicos do PAF-ECF (Programa Aplicativo Fiscal);

10.3 – ANEXO 3 – Termo de Intimação, 03 (três) Mídias Digitais entregues pelo contribuinte e os Recibos e Autenticações dos Documentos Digitais constantes das respectivas mídias anexas;

10.4 – ANEXO 4 – (Gravado em mídia eletrônica) – Arquivos TXT extraídos do PAF-ECF com Código Hash MD5 relacionados no Anexo 2;

10.5 – ANEXO 5 (Gravado em mídia eletrônica) – Arquivos MFD (Memória de Fita Detalhe) dos ECF's ... com Códigos Hash MD5 relacionados no documento Recibo e Autenticação de Documentos Digitais constantes do Anexo 3;

10.6 – ANEXO 6 (Gravado em mídia eletrônica) – Arquivo TXT das MFD's contendo os espelhos dos cupons fiscais dos ECF's ..., com os Códigos Hash MD% ...;

10.7 – Diferenças Apuradas – Redução dos Encerrantes;

10.8 – Espelhos dos Cupons Fiscais extraídos da MFD – Amostragem;

10.9 – ANEXO 9 – Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final (PMPF) de Combustíveis;

10.10 – ANEXO 10 – Demonstrativo do Crédito Tributário.” (G.N.)

As reduções irregulares dos encerrantes (totalizadores de volume), efetuadas em 966 (novecentas e sessenta e seis) oportunidades distintas, estão demonstradas no Anexo 7 do Auto de Infração (fls. 27/96), ordenadas por data e por cupom fiscal, conforme exemplos abaixo:

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

**DIFERENÇAS APURADAS - REDUÇÃO DOS ENCERRANTES - EXEMPLOS**

PERÍODO	DATA	CUPOM FISCAL	TANQUE	BOMBA	BICO	COMBUSTÍVEL	ENCERRANTE INICIAL	ENCERRANTE FINAL	REDUÇÃO NO ENCERRANTE (LITROS)
mai-15	08/05/15	465619	1	4	7	GASOLINA C	12.999	13.002	
mai-15	08/05/15	465623	1	4	7	GASOLINA C	12.502	12.507	500
mai-15	10/05/15	468980	1	4	7	GASOLINA C	25.347	25.376	
mai-15	10/05/15	468987	1	4	7	GASOLINA C	24.206	24.212	1.170
mai-15	11/05/15	470637	1	4	7	GASOLINA C	29.546	29.585	
mai-15	11/05/15	470644	1	4	7	GASOLINA C	29.084	29.104	500
mai-15	12/05/15	472236	1	4	7	GASOLINA C	34.550	34.560	
mai-15	12/05/15	472240	1	4	7	GASOLINA C	34.060	34.140	500

No Anexo 8 do Auto de Infração (fls. 97/121), encontram-se impressos, por amostragem, espelhos de cupons fiscais extraídos da Memória de Fita Detalhe (MFD) dos Equipamentos Emissores de Cupons Fiscais (ECFs) do contribuinte, cujos dados foram utilizados pela Fiscalização na apuração da irregularidade ora em análise. A totalidade dos espelhos dos cupons fiscais foi inserida na mídia eletrônica acostada à fl. 25 (Anexo 5 do AI).

Conforme esclarece a Fiscalização, a MFD é uma memória interna de ECFs, constituída de dados permanentes com todas as informações impressas nos cupons fiscais, dentre as quais informações relativas aos encerrantes iniciais e finais das bombas de combustíveis (cuja modificação ocorre a cada abastecimento), capturadas obrigatoriamente, em face da legislação vigente, através da interligação das mencionadas bombas com o computador e com o ECF, mediado pelo Programa Aplicativo Fiscal (PAF-ECF), devidamente registrado e cadastrado.

A propósito da presente acusação fiscal, como se não bastasse o diligente e metucioso trabalho realizado pela Fiscalização, bem como o inequívoco conjunto probatório carreado aos autos (elementos estes que embasaram a decisão desta Câmara de Julgamento), há de se destacar que o Impugnante, em momento algum, negou a realização da adulteração dos encerrantes das bombas de combustível.

Com efeito, em que pese os questionamentos pertinentes à multa isolada cominada, o Impugnante não nega a intervenção irregular nos equipamentos, quer no âmbito da sua peça de defesa, quer no tocante ao memorial entregue aos Conselheiros, ou mesmo ao longo da sustentação oral levada a cabo durante a sessão de julgamento, fato este que, a toda evidência, concorre para confirmar o acerto da conduta fiscal.

De todo modo, reitera-se, a conclusão tomada por esta Câmara de Julgamento baseou-se nas provas produzidas pela Autoridade fiscal, que demonstram, de forma incontestável, a violação à legislação por parte do Impugnante.

A exigência fiscal daí decorrente refere-se à Multa Isolada prevista no art. 54, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75 c/c § 3º do mesmo dispositivo legal, no valor equivalente a 15.000 (quinze mil) UFEMGs (Unidade Fiscal do Estado de Minas Gerais), por infração, devendo-se reiterar que foram apuradas 966 (novecentas e sessenta e seis) intervenções (reduções) irregulares nos encerrantes (totalizadores de volume).

Confira-se:

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. (Grifou-se)

O Impugnante alega que “a infração tratada no art. 54, inciso XXVI, é reduzir ou mandar reduzir totalizador geral de ECF”; afirma ainda que “a ‘redução’ em questão é única, por cada totalizador”, “uma vez que se ‘reduz’ ou se manda ‘reduzir’, o ato é praticado uma única vez, existindo aí uma única conduta infracional”.

Demais disso, afirma que a capitulação da conduta infracional estaria incorreta, pois, segundo sua visão, “a tomar como corretas as informações do Fisco, de que teria havido alteração (para menos) dos instrumentos de medição de volume, a infração cometida pelo Impugnante deveria ser capitulada no inciso XXIII do mesmo art. 54, da Lei nº 6.763/75”, que seria a mais específica para o caso, segundo seu entendimento.

Confira-se a redação do referido dispositivo legal:

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:

[...]

XXIII - por desenvolver, fornecer, instalar ou utilizar software ou dispositivo em ECF que possibilite o uso irregular do equipamento, resultando em omissão de operações e prestações realizadas ou em supressão ou redução de valores dos acumuladores do equipamento - 15.000 (quinze mil) UFEMGs por equipamento;

Ressalte-se, inicialmente, que a acusação fiscal **não** se refere à redução de totalizador geral de ECF, como tenta fazer crer o Impugnante, quando restringe sua análise ao disposto no inciso XXVI do art. 54 da Lei nº 6.763/75, esquecendo-se, porém, da tipificação contida no § 3º do mesmo dispositivo legal, **expressamente citado pela Fiscalização no campo específico do Auto de Infração.**

A acusação também não se refere às hipóteses previstas no inciso XXIII do mesmo art. 54, da Lei nº 6.763/75, pois, conforme corretamente ressaltado pela

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fiscalização, não se refere a “desenvolvimento, fornecimento, instalação ou utilização” de *software* ou dispositivo em equipamento que possibilite o seu uso irregular.

Em outras palavras, a subsunção à norma veiculada no inciso XXIII do art. 54 da Lei nº 6.763/75 pressupõe, necessariamente, a existência de “*software*” ou “dispositivo” que teria sido “desenvolvido”, “fornecido”, “instalado” ou “utilizado” no(s) respectivo(s) equipamento(s), acusação esta que não foi feita no lançamento ora em apreço.

Analisando-se o relatório do Auto de Infração, bem como o relatório complementar a ele anexado (fls. 08/11) e os anexos que o compõem, especialmente o demonstrativo relativo ao Anexo 7 (fls. 27/120), resta absolutamente claro que a acusação fiscal se refere à intervenção irregular de encerrantes (totalizadores de volume), que se coaduna perfeitamente com a tipificação contida no inciso XXVI c/c § 3º do art. 54, cuja conduta se aperfeiçoa tão somente com a mera redução do totalizador de instrumento de medição de volume ou com a ordem para fazê-lo.

Ao contrário da alegação do Impugnante, a penalidade aplicada, portanto, é a mais específica para o caso dos autos, pois, como já afirmado, constam nos autos provas inequívocas de que o Impugnante, após abastecimentos de gasolina comum, emitia cupons fiscais, um posterior ao outro, com informação de totalizador de encerrante (instrumento de medição de volume) menor que o lançado no cupom anterior.

Tal fato somente se torna possível se houver uma **redução** no encerrante e foi esta a acusação fiscal, ou seja, reitera-se que em nenhum momento a Fiscalização imputou à Impugnante o uso irregular *de software ou dispositivo em ECF*, que possibilitasse o uso regular do equipamento.

Com referência aos acórdãos citados pelo Impugnante, cumpre ressaltar que a acusação fiscal neles versada é diversa da tratada nos presentes autos.

De fato, em ambos os casos (Acórdãos nº 21.245/13/3ª e 20.733/12/1ª) consta expressamente do Relatório que “**a irregularidade consiste na utilização de programa** que possibilite a manipulação dos números gerados pelas bombas de combustível, que devem ser crescentes, alterando o dispositivo totalizador do volume de combustível que passa por cada bico de abastecimento” (grifou-se).

Em reforço ao que se vem de afirmar, destaca-se o seguinte trecho, constante do Acórdão nº 20.733/12/1ª:

“ASSIM CONSIDERANDO, NÃO FOI OUTRA A INICIATIVA DA IMPUGNANTE AO ALTERAR OS TOTALIZADORES DAS BOMBAS DE COMBUSTÍVEIS **COM A INSTALAÇÃO DOS “EPROMS” APREENDIDOS PELA FISCALIZAÇÃO**, CONFORME AUTO DE APREENSÃO E DEPÓSITO (AAD) DE FLS. 07 E AUTO DE CONSTATAÇÃO DE IRREGULARIDADE DE FLS. 04”. (GRIFOU-SE)

Feito este esclarecimento, resulta evidente a correção da exigência da penalidade prevista no art. 54, inciso XXVI, da Lei nº 6.763/75, para casos tais como o ora analisado, conforme decisões anteriores deste E. Conselho de Contribuintes, dentre

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

outros, no âmbito dos Acórdãos nºs 19.434/11/2ª e 20.138/10/1ª, cujas decisões foram assim ementadas:

### ACÓRDÃO Nº 19.434/11/2ª

EMENTA (PARCIAL)

“OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – MANIPULAÇÃO DE ENCERRANTES. CONSTATADO, MEDIANTE CONFRONTO ENTRE O ENCERRANTE EXISTENTE NO MOMENTO DA DILIGÊNCIA FISCAL, REALIZADA NO ESTABELECIMENTO COMERCIAL DA AUTUADA, E O ENCERRANTE UTILIZADO NO DIA ANTERIOR, RETORNO NO TOTALIZADOR DE VOLUMES. EXIGE-SE A MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 54, INCISO XXVI E § 3º DA LEI Nº 6.763/75. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.”

### ACÓRDÃO Nº 20.138/10/1ª

EMENTA (PARCIAL)

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – REDUÇÃO INDEVIDA DE ENCERRANTE DE BOMBA DE COMBUSTÍVEL. CONSTATADA A REDUÇÃO INDEVIDA DE ENCERRANTE DE BOMBA DE COMBUSTÍVEL – BICO 7, LEGITIMANDO-SE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 54, INCISO XXVI C/C § 3º DA LEI Nº 6763/75.

[...]

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.”

A alegação de que a redução nos medidores de volume constituiria infração única também não se sustenta.

Conforme mencionado pela Fiscalização, os cupons fiscais juntados por amostragem às fls. 98/121 demonstram que as reduções foram feitas em horários distintos para cada um dos bicos, e, ainda, que a quantidade de litros de gasolina objeto das reduções levadas a efeito nos encerrantes variavam a cada intervenção irregular efetuada, fato este que, a par das razões já expostas, também demonstra que não se trata, *in casu*, de uma conduta infracional única e continuada, como pretende fazer crer o Impugnante, mas, sim, uma reiteração de condutas delitivas distintas.

Correta, portanto, a exigência fiscal, uma vez plenamente caracterizada a infração narrada no Auto de Infração.

No tocante à segunda irregularidade, tem-se a constatação de entrada de mercadoria (gasolina comum) desacoberta de documentação fiscal, apurada mediante conclusão fiscal, amparada no art. 194, incisos I e V do RICMS/02, em função da comprovação de alteração (redução para menor) dos encerrantes (instrumentos de medição de volume) das bombas de abastecimento de combustíveis.

Art. 194. Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

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

[...]

V - conclusão fiscal;

As entradas desacobertas e, por conseguinte, sem escrituração regular nos livros próprios, foram acompanhadas pela manipulação irregular dos encerrantes, no sentido de reduzi-los, buscando, desta forma, ocultar operações irregulares de compra gasolina.

As exigências aqui referem-se ao ICMS/ST apurado, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas, respectivamente, no art. 56, § 2º e art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, conforme demonstrativos acostados às fls. 171/172.

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:

As entradas desacobertas de gasolina comum, relativas ao período de maio de 2015 a março de 2017, correspondem, em litros, ao total geral das reduções dos encerrantes.

O valor do ICMS devido por substituição tributária foi apurado mediante a aplicação da alíquota interna prevista para a gasolina comum sobre a base de cálculo estabelecida no art. 19, inciso I, alínea "b.1" do Anexo XV do RICMS/02, utilizada com fulcro no art. 51, inciso III, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 53, inciso III, do RICMS/02.

Confira-se:

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 19. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subsequentes:

[...]

b) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

Efeitos de 1º/12/2005 a 31/12/2015

"I - em relação às operações subsequentes:

[...]

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

b) tratando-se de mercadoria que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:"

1. o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) divulgado em portaria da Superintendência de Tributação.

-----  
Lei nº 6.763/75

Art. 51. O valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, na forma que o regulamento estabelecer e sem prejuízo das penalidades cabíveis, quando:

[...]

III - a operação ou a prestação se realizar sem emissão de documento fiscal;

-----  
RICMS/02 - PARTE GERAL

Art. 53. O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

[...]

III - a operação ou a prestação do serviço se realizarem sem emissão de documento fiscal;

O valor do Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF) da gasolina comum (por litro do combustível), em cada período de apuração, está demonstrado no Anexo 9 do Auto de Infração (123/169), onde se encontram acostados os ATOS COTEPE/PMPF, que veicularam os PMPFs de cada período, conforme previsto no Capítulo II, Cláusulas Sétima e Oitava do Convênio ICMS nº 110/07.

A exigência do ICMS/ST está amparada no art. 21, inciso VII, da Lei nº 6.763/75 e nos arts. 15 e 75 do Anexo XV do RICMS/02, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

[...]

VII - a pessoa que, a qualquer título, recebe, dá entrada ou mantém em estoque mercadoria sua ou de terceiro, desacobertada de documento fiscal;

-----  
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.

O Impugnante afirma que *“a única infração legal discriminada pela ação fiscal consiste na violação no disposto no art. 51, inciso III, da Lei nº 6.763/75, representada pela saída de mercadoria sem a devida cobertura da documentação fiscal, em razão da alegada alteração dos instrumentos de medição de volume de combustível”*.

Salienta que, *“todos os demais dispositivos legais indicados com infringidos pelo contribuinte não indicam a prática de qualquer conduta que objetivamente tivesse sido por ele praticada, de tal sorte que remanesce, como infração legal tecnicamente considerada, a vulneração da norma do art. 51, III”*.

Destaca, porém, que *“em sentido oposto ao que consta na tipificação da infração, que a própria fiscalização reconhece que houve a emissão de cupons fiscais”*.

Aduz que *“o trabalho fiscal levado a efeito teve como base a análise da documentação comercial e fiscal do contribuinte, não tendo o Fisco Estadual se valido de quaisquer outros meios para haurir as conclusões indicadas no auto de infração”*.

Acrescenta que, *“tanto é assim que a apuração do tributo apontado como devido pela Fiscalização se fez com base na análise da Memória da Fita Detalhe, elemento contábil que, nas palavras contidas no Relatório Fiscal do Auto de Infração, ‘são memórias internas dos ECFs, constituídas de dados permanentes com todas as informações impressas nos cupons fiscais’”*.

Acrescenta, ainda, que, *“não fosse o suficiente, o mesmo Relatório Fiscal informa, ainda, que o Programa Aplicativo Fiscal (PAF-ECF) que permitiu a análise da documentação comercial, contábil e fiscal do Impugnante encontra-se devidamente registrado e cadastrado”*.

Entende, assim, que, *“em suma, a apontada infração foi apurada a partir dos cupons fiscais do contribuinte”*.

Porém, a seu ver, *“não há razão para subsistir a imputação de infração correspondente à ‘saída de mercadoria sem a cobertura da documentação fiscal’, podendo, quando muito, ..., ter ocorrido hipótese de não recolhimento de tributo devido”*.

Conclui, dessa forma, que seria necessária a *“reforma do auto de infração ora combatido, visto que não subsiste a conduta de saída de mercadorias sem documento fiscal, devendo, por consequência, ser integralmente reformulado o auto, visto que não reproduz, dentro dos limites que orientam a ação fiscalizadora na seara tributária, os conceitos trazidos pelo Princípio da Estrita Reserva Legal”*.

Há que se destacar, inicialmente, que o argumento do Impugnante de que a infração que lhe foi imputada refere-se a *“saída de mercadoria sem a devida cobertura*

da documentação fiscal” é totalmente equivocado, pois o relatório do Auto de Infração, bem como o relatório complementar a ele anexado, como já demonstrado, é absolutamente claro ao afirmar que a acusação fiscal versa sobre entradas de gasolina, no estabelecimento autuado, sem documentação fiscal e sem o recolhimento do ICMS/ST devido a este estado.

O Impugnante também se equivoca na sua interpretação da norma contida no art. 51, inciso III, da Lei nº 6.763/75, pois, ao contrário de sua afirmação, o dispositivo em questão se refere à autorização legal de arbitramento do valor de **operações** ou prestações desacobertadas de documentação fiscal, sendo aplicável, portanto, tanto às entradas quanto às saídas de mercadorias sem emissão de documentos fiscais, e não apenas a saídas desacobertadas, conforme acertadamente argumentado pela Fiscalização às fls. 223/224 dos autos.

Além disso, ao contrário da afirmação do Impugnante, o art. 51, inciso III, da Lei nº 6.763/75 **não** foi o único dispositivo infringido, pois, ao se analisar o campo próprio do Auto de Infração, verifica-se que também foram listados os arts. 15 e 75 do Anexo XV do RICMS/02, dentre outros, que disciplinam a responsabilidade do contribuinte destinatário mineiro, inclusive o varejista (categoria na qual se insere o Impugnante), pelo recolhimento do ICMS/ST devido a este estado, nos casos em que o remetente ou alienante, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção do imposto.

Confira-se:

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.

Como as entradas da gasolina comum ocorreram sem a emissão da documentação fiscal correspondente e, portanto, sem a retenção do ICMS/ST devido a este estado, é notória a aplicabilidade desses dispositivos legais ao caso em análise.

É correta a afirmação do Impugnante de que o próprio Fisco reconhece que houve a emissão de cupons fiscais. Tal fato reforça a acusação fiscal de que se trata de entradas sem documentos fiscais, e **não** de saídas desacobertadas, como entendeu equivocadamente o Impugnante.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como já afirmado, as entradas desacobertas e, por conseguinte, sem escrituração regular nos livros próprios, foram acompanhadas pela manipulação irregular dos encerrantes, no sentido de reduzi-los, buscando desta forma, dar uma aparência regular nas operações irregulares de compra de gasolina comum.

Ressalte-se que o Impugnante não apresentou provas em contrário que pudessem refutar a acusação fiscal.

Tal prova não seria impossível ou sequer difícil, pois bastaria ao Impugnante demonstrar que as suas entradas regulares do combustível (gasolina comum – entradas com NFs) suportariam o total de saídas do mesmo produto, assim entendida a soma das saídas escrituradas (obtidas através dos encerrantes manipulados) com as saídas adicionais referentes aos 734.164 (setecentos e trinta e quatro mil, cento e sessenta e quatro) litros de gasolina, que correspondem ao total de reduções irregulares dos encerrantes no período autuado (*vide* fl. 171).

Acrescente-se que este E. Conselho aprovou (em parte) as exigências fiscais relativas ao PTA nº 01.000169249.90, envolvendo o mesmo Sujeito Passivo, onde foram também identificadas irregularidades nos encerrantes das bombas de combustíveis e entradas de combustíveis desacobertas de documentação fiscal, *verbis*:

ACÓRDÃO Nº 20.698/12/1ª

PTA Nº 01.000169249-90

IMPUGNANTE: POSTO CENTRAL LTDA.

IE: 367016945.00-59

DECISÃO:

“... DO MÉRITO

COMO DESTACADO NO RELATÓRIO INICIAL, O PRESENTE LANÇAMENTO VERSA SOBRE A APURAÇÃO DE **ENTRADAS E SAÍDAS DE COMBUSTÍVEIS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL**, APURADAS MEDIANTE COTEJO ENTRE DOCUMENTOS EXTRAFISCAIS, DEVIDAMENTE APREENDIDOS NO ESTABELECIMENTO AUTUADO, E A ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE.

APUROU AINDA A FISCALIZAÇÃO, **USO IRREGULAR DE INSTRUMENTO DE MEDIÇÃO DE VOLUME** EXIGIDO E CONTROLADO PELO FISCO (ENCERRANTES) DA BOMBA DE COMBUSTÍVEL SÉRIE WB067A/B.

INICIALMENTE CUMPRE DESTACAR QUE A FISCALIZAÇÃO CHEGOU ÀS IMPUTAÇÕES A PARTIR DO CONFRONTO ENTRE AS INFORMAÇÕES CONTIDAS NOS CONTROLES EXTRAFISCAIS, APREENDIDOS MEDIANTE BUSCA E APREENSÃO JUDICIAL Nº 0145.09.540023-3, REALIZADA NO DIA 27 DE ABRIL DE 2010 NA SEDE DA EMPRESA AUTUADA, E OS DADOS DA ESCRITA FISCAL, BEM COMO POR MEIO DE **CONSTATAÇÃO DE IRREGULARIDADES EM INSTRUMENTO DE MEDIÇÃO DE VOLUME** EXIGIDO E CONTROLADO PELO FISCO (**ENCERRANTES**).

[...]

VALE DESTACAR QUE OS ENCERRANTES SÃO DISPOSITIVOS TOTALIZADORES DE VOLUMES, NOS QUAIS SE DEVE ACUMULAR A QUANTIDADE VENDIDA, PELO POSTO REVENDEDOR, DE CADA UM DOS COMBUSTÍVEIS, NÃO PODENDO EM TESE SER PASSÍVEL DE MANIPULAÇÃO PELO CONTRIBUINTE, CONFORME SE EXTRAI DO RELATÓRIO FISCAL DE FLS. 565/568.

[...]

DESTE MODO, DIANTE DA CONSTATAÇÃO DE IRREGULARIDADE DOS ENCERRANTES DA BOMBA DE COMBUSTÍVEL (ÁLCOOL) E DO CONFRONTO DOS CONTROLES EXTRAFISCAIS APREENDIDOS NO ESTABELECIMENTO AUTUADO COM OS DADOS DA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE, A FISCALIZAÇÃO APUROU AS IRREGULARIDADES JÁ CITADAS QUE SE PASSA A ANALISAR:

1 – ENTRADA DE COMBUSTÍVEIS (ÁLCOOL E GASOLINA) DESACOBERTADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL.

CONFORME JÁ RELATADO OS DOCUMENTOS EXTRAFISCAIS UTILIZADOS PELA FISCALIZAÇÃO, NOS PRESENTES AUTOS, PARA O COTEJO COM A ESCRITA FISCAL DA EMPRESA AUTUADA FORAM OS 37 (TRINTA E SETE) BLOCOS E AS VÁRIAS FOLHAS CONTENDO LEITURAS DOS ENCERRANTES DAS BOMBAS DE COMBUSTÍVEIS NOS FECHAMENTOS DE TURNOS, CUJAS CÓPIAS-ENCONTRAM-SE ACOSTADAS ÀS FLS. 1865/ 2378 E 2380/ 2477 DOS AUTOS.

A FISCALIZAÇÃO CONFRONTOU OS 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 DECLARADAS PELA CONTRIBUINTE EM SUA ESCRITA FISCAL NO MESMO PERÍODO, APURANDO ENTRADAS DE MERCADORIAS (ÁLCOOL/GASOLINA) DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, NO PERÍODO DE DEZEMBRO/07 A ABRIL/10.

[...]

ASSIM, O QUE ESTÁ SE EXIGINDO NO PRESENTE FEITO FISCAL, ALÉM DAS PENALIDADES POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA PELAS ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, É O ICMS DEVIDO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES REALIZADAS COM COMBUSTÍVEIS.

[...]

3 - USO IRREGULAR DE INSTRUMENTO DE MEDIÇÃO DE VOLUME EXIGIDO E CONTROLADO PELO FISCO (ENCERRANTES) DA BOMBA DE COMBUSTÍVEL.

CONFORME “AUTO DE CONSTATAÇÃO DE IRREGULARIDADES” E TAMBÉM “RELATÓRIO DE INSPEÇÃO E LACRAÇÃO DE BICOS ABASTECEDORES DE COMBUSTÍVEL”, ACOSTADOS, RESPECTIVAMENTE, ÀS FLS. 563 E FLS. 565/568 DOS AUTOS,

APUROU A FISCALIZAÇÃO A POSSIBILIDADE DE MANIPULAÇÃO DOS ENCERRANTES DA BOMBA GILBARCO WB067 A/B, DE PROPRIEDADE DA AUTUADA, NOS BICOS 1 E 2 DE ÁLCOOL, O QUE PERMITE A ADULTERAÇÃO DO REAL VOLUME DE COMBUSTÍVEL COMERCIALIZADO PELO POSTO REVENDEDOR.

EM DECORRÊNCIA DA CONSTATAÇÃO, APLICOU A FISCALIZAÇÃO A PENALIDADE PREVISTA NO INCISO XXIII DO ART. 54 DA LEI Nº 6763/75 C/C O § 3º DO MESMO DISPOSITIVO, COM A SEGUINTE TIPIFICAÇÃO:

[...]

ASSIM, COMPROVADA POR MEIO DO “AUTO DE CONSTATAÇÃO DE IRREGULARIDADES” E TAMBÉM DO “RELATÓRIO DE INSPEÇÃO E LACRAÇÃO DE BICOS ABASTECEDORES DE COMBUSTÍVEL”, ACOSTADOS AOS AUTOS, A POSSIBILIDADE DE MANIPULAÇÃO DOS ENCERRANTES DA BOMBA DE COMBUSTÍVEL, O QUE, CONFORME JÁ DESTACADO, PERMITE A ADULTERAÇÃO DO REAL VOLUME DE COMBUSTÍVEL COMERCIALIZADO PELO POSTO REVENDEDOR, CORRETA A EXIGÊNCIA FISCAL SUPRACITADA.

[...]

DIANTE DO EXPOSTO, ACORDA A 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CC/MG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM REJEITAR A ARGUIÇÃO DE NULIDADE DO LANÇAMENTO. NO MÉRITO, TAMBÉM À UNANIMIDADE, EM JULGAR PARCIALMENTE PROCEDENTE O LANÇAMENTO, NOS TERMOS DA REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EFETUADA PELA FISCALIZAÇÃO ÀS FLS. 2865/2895 E, TAMBÉM, PARA ADEQUAR A BASE DE CÁLCULO DA MULTA ISOLADA RELATIVA ÀS ENTRADAS DE COMBUSTÍVEIS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL AO VALOR DO PREÇO MÉDIO DAS AQUISIÇÕES MENSAS DOS COMBUSTÍVEIS (ÁLCOOL E GASOLINA) OCORRIDAS NO PERÍODO FISCALIZADO, CONFORME A ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE...” (GRIFOU-SE)

O Impugnante afirma que a multa de revalidação aplicada deveria limitar-se a 50% (cinquenta por cento) do tributo devido, na forma do art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, pois, a seu ver, não haveria razão jurídica que pudesse ensejar a sua cobrança em dobro.

No entanto, como a irregularidade em apreço refere-se a entradas desacobertas de documentação fiscal de mercadoria sujeita à substituição tributária (gasolina), corretamente agiu o Fisco ao exigir a Multa de Revalidação em dobro, nos termos previstos no art. 56, § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75, uma vez que perfeitamente adequada ao caso dos autos.

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,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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. 55, em se tratando de mercadoria ou prestação sujeita a substituição tributária.** (grifou-se)

Quanto à multa isolada, o Impugnante alega que o trabalho fiscal foi baseado, exclusivamente, em sua escrita comercial e fiscal e, por este motivo, a penalidade referente às entradas desacobertadas deveria ser reduzida a 20% (vinte por cento) do valor global das operações, nos termos previstos na alínea "a", do inciso II, do art. 55, da Lei nº 6.763/75.

No entanto, como bem salienta o Fisco, o trabalho pautou-se nas leituras dos arquivos TXT extraídos pelo Fisco do Programa Aplicativo Fiscal PAF-ECF da empresa, através de diversas visitas efetuadas no estabelecimento, onde foram coletados os dados para comparação com aqueles constantes nas MFDs, que são memórias internas do ECF.

Esclareça-se, ainda, que as entradas desacobertadas foram apuradas em razão da constatação de reduções irregulares nos totalizadores dos encerrantes (instrumento de medição de volume) das bombas de combustíveis, reduções estas que não seriam perceptíveis mediante análise, pura e simples, dos documentos e da escrita comercial ou fiscal do Impugnante.

Assim, mostra-se inaplicável, ao presente caso, a redução prevista na alínea "a" do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Com relação à sujeição passiva, contrariamente ao alegado pelo Impugnante, a inclusão dos sócios-administradores da empresa no polo passivo da obrigação tributária encontra respaldo no 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

As infrações narradas no Auto de Infração, devidamente caracterizadas nos autos, não se confundem com mero inadimplemento, 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.

Por fim, resta acrescentar que as questões de cunho constitucional levantadas pelo Impugnante (*princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.*) não serão aqui analisadas, uma vez que não compete a este órgão julgador, nos termos do art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo.

Ressalte-se, no entanto, que as penalidades aplicadas atendem plenamente ao princípio da reserva legal, uma vez que expressamente previstas na Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Leonardo Guedes de Carvalho e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Carlos Victor Muzzi Filho. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Bernardo Motta Moreira (Revisor), Wagner Dias Rabelo e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 27 de março de 2018.**

**Manoel Nazareno Procópio de Moura Júnior**  
**Presidente / Relator**

D