

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

Acórdão: 23.327/22/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.002525149-61  
Impugnação: 40.010154857-81  
Impugnante: Rede Dom Pedro de Postos Ltda.  
IE: 245068303.18-45  
Coobrigados: Laerte Alves de Oliveira  
CPF: 171.551.186-72  
Maria Yvone de Oliveira  
CPF: 502.797.346-20  
Proc. S. Passivo: Gustavo Mendes de Oliveira Costa  
Origem: DF/Muriaé

***EMENTA***

**OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - SAÍDA DESACOBERTADA.** Constatada, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), a saída de mercadorias do estabelecimento da Autuada desacobertadas de documentação fiscal. Excluídas as exigências relativas às Notas Fiscais Eletrônicas – NF-e modelo 55 emitidas pela Impugnante e desconsideradas pelo Fisco. Exigência da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO - ELEIÇÃO ERRÔNEA.** Constatado que o Fisco não fundamentou as razões fáticas para a eleição do polo passivo solidário da obrigação tributária.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

***RELATÓRIO***

A autuação versa sobre a saída de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária desacobertadas de documento fiscal, conforme Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), livro Registro de Entradas, livro Registro de Saídas e livro Registro de Inventário (Estoque Inicial de 01/01/20 e Estoque Final de 31/12/20), efetuado no período fechado de 01/01/20 a 31/12/20.

Exige-se a Multa Isolada de 20% (vinte por cento) sobre o valor das operações nos termos do art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada e os Coobrigados apresentam, tempestivamente e por seus procuradores regularmente constituídos, Impugnação às págs. 4.755/4.772, 12.130/12.147 e 12.149/12.166, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às págs. 12.170/12.179.

***DECISÃO***

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como salientado, a autuação versa sobre a saída de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária desacobertas de documento fiscal, conforme Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), livro Registro de Entradas, livro Registro de Saídas e livro Registro de Inventário (Estoque Inicial de 01/01/20 e Estoque Final de 31/12/20), efetuado no período fechado de 01/01/20 a 31/12/20.

Exige-se a Multa Isolada de 20% (vinte por cento) sobre o valor das operações nos termos do art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante, em sua defesa, faz um resumo dos fatos que ensejaram o lançamento, notadamente a ausência de emissão de NFCe – Nota Fiscal de Consumidor - Eletrônica, com a aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75 sobre a base de cálculo das operações de saídas desacobertas de documento fiscal e a exigência do crédito tributário correspondente.

Destaca a Autuada o seu entendimento da *“inexistência de venda de combustível desacoberta de nota fiscal. Inconsistência entre o relatório fiscal apresentado pelo isco e os registros internos do contribuinte”*.

Informa, preliminarmente, que *“o contribuinte exerce regularmente sua atividade varejista de forma idônea e honesta, de modo que se surpreendeu com a lavratura do presente Auto de Infração”*.

Reporta-se ao teor do Auto de Infração, rejeitando as suas conclusões, sob a alegação de que *“as diferenças de valores dos combustíveis referem-se tão somente à perda de combustíveis no limite permitido pela Agência Nacional de Petróleo - ANP, bem como valores englobados por notas fiscais NF-e modelo 55 de emitidas pelo contribuinte”*.

Aduz, ainda, que utiliza o *“sistema de software Linx Postos Autosystem – Versão 3.3.1.71 para fazer o gerenciamento do combustível adquirido e revendido, bem como informações relativas ao seu armazenamento para todos os postos da rede de combustíveis, tendo em vista que o referido sistema possibilitava a emissão de notas fiscais modelo 55”, com o adendo de ser “o padrão adotado em todos os demais estados em que opera”*.

Ainda de acordo com a Impugnante, há eventuais “vantagens” do referido sistema, apresentando um *lay out* de seu funcionamento, acrescentando a título de observação de que *“o referido sistema de gestão é utilizado por diversos postos de gasolina no âmbito de Minas Gerais, sendo inclusive reconhecido pela Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais, conforme demonstrado pelos sistemas de Autosystem credenciados e ativos em Minas Gerais”*. Apresenta, em seguida, uma planilha de aplicativos acompanhada de uma *“imagem extraída do Atestado de Intervenção Técnica Eletrônica de Minas Gerais”*.

Ancorado nas premissas do referido “sistema de gestão”, a Impugnante reconhece a obrigatoriedade de emissão de NFC-e nas vendas de combustíveis a varejo, “a partir de 01/04/2020”, e que em *“em momento algum foi realizada venda de combustíveis desacoberta de documento fiscal, eis que todas as vendas foram regularmente registradas em nota fiscal de modelo 55, o que permite a apuração dos valores vendidos e controle por parte da Secretaria de Fazenda Estadual de Minas*

*Gerais (SEFAZ-MG)”, lembrando que a Nota Fiscal Eletrônica modelo 55 é reconhecida pela própria SEF/MG, “sendo instituída no âmbito estadual pelos Protocolos n.ºs 10/2007 e 42/2009 para contribuintes de ICMS”.*

Para a Autuada, mesmo comprovado o descumprimento da obrigação acessória, a *“autuação ora impugnada está em desacordo com a legislação estadual, na medida em que os valores apontados no relatório de situação fiscal constante no Auto de Infração lavrado possuem desencontro de informações”, uma vez que o valor exigido: “(i) desconsidera os valores de vendas de combustíveis constantes em notas fiscais modelo 55 com CFOP 5.656 e 5.667 emitidas pelo contribuinte; (ii) desconsidera também as perdas em estoque de combustível por evaporação, transporte e estocagem conforme é demonstrado (doc.04)”, acarretando uma “multa formal de 20% em valor superior ao devido”.*

Na expectativa que as supostas divergências sejam sanadas pela SEF/MG, anexou um *“relatório de vendas detalhadas da empresa para gasolina comum (doc.05), diesel comum (doc.06) e diesel S-10 (doc.07)”.*

Dando continuidade ao seu arrazoado, adverte sobre as perdas de combustíveis, que, por se tratarem de produtos voláteis, podem sofrer perdas por evaporação, *“sem que isso represente uma saída de mercadorias do estabelecimento”,* e nesse entendimento faz alusão ao art. 5º da Portaria DNC nº 26/92, que *“determina que desde que apuradas em até 0,6%, a perda por evaporação é considerada aceitável pela legislação, sendo obrigação dos contribuintes tão somente a auferir diariamente as referidas perdas para fins de registro e controle por meio de LMC (Livro de Movimentação de Combustíveis) que explica as perdas de combustíveis incorridas por evaporação, transporte, armazenagem entre outros”,* justificando, por esse motivo o confronto dos LMCS com o *“relatório da situação fiscal”,* apresentando algumas ilustrações para corroborar o seu entendimento.

Conclui a Impugnante que o valor da multa isolada foi equivocadamente apurado, sendo medida que se impõe que sejam decotados deste valor as quantias declaradas em nota fiscal de modelo 55 emitidas pelo Contribuinte, bem como os valores referentes às perdas aceitáveis de combustíveis.

A Impugnante traz a lume a discussão sobre o regime de substituição tributária de combustíveis que envolve o fato gerador da obrigação principal. A seu ver, pelo fato de ocorrer o pagamento regular do ICMS na entrada dos produtos, não há prejuízos ao erário e que eventuais saídas desacobertadas de mercadorias e/ou produtos - descumprimento de obrigação acessória seriam *“fruto de mero desconhecimento da alteração legislativa no âmbito do Estado de Minas Gerais”.*

Afirma estar convicta da abusividade da multa e dos juros aplicados em caráter desproporcional à base de cálculo e reivindica a reconsideração da aplicação da norma com fulcro nas doutrinas de direito administrativo esposadas por Hely Lopes Meirelles, o relatório de julgamento da ADIN 55ª-1/RJ pelo Plenário do STF e a interpretação nos moldes do princípio da eventualidade.

Por fim, a Impugnante requer (i) a suspensão de exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, inciso III do CTN, e quando de seu julgamento, pede

o atendimento dos tópicos listados abaixo; (ii) seja notificada a autoridade fiscal para apresentar manifestação, no prazo de 15 (quinze) dias, nos termos do art. 120, inciso I; do Decreto nº 44.747/08; (iii) seja dado provimento à presente Impugnação, com extinção integral do crédito tributário, nos termos do art. 156, inciso IX, do CTN, uma vez comprovada a hipótese de não configuração de venda desacobertada; (iv) caso seja mantido o Auto de Infração ora impugnado, requer que sejam decotados os valores referentes a perdas registradas pelo LMC em razão de evaporação, estocagem entre outros, bem como os valores constantes nas notas fiscais modelo 55 emitidas pelos contribuintes; (v) seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração em relação à aplicação de multa e juros por ter deixado de apontar a forma de cálculo dos juros aplicados ou que estes sejam reduzidos de modo que não ultrapassem o percentual da Taxa Selic e, subsidiariamente, seja afastado ou reduzido o valor lançado a título de infrações não fundamentadas pelo Fiscal, bem como em razão da desproporcional aplicação de multa e juros.

Em contraponto às argumentações trazidas pela Impugnante, o Fisco afirma que o trabalho fiscal que deu objeto ao lançamento foi fundamentado em Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, referente ao período de 01/01/20 a 31/12/20, quando se concluiu que a Impugnante promoveu a saída de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária desacobertadas de documento fiscal.

Diz o Fisco que os procedimentos adotados são os previstos no art. 67, inciso II, no art. 69, inciso I, e no art. 70, todos do Decreto nº 44.747/08 – RPTA/MG e apresenta um resumo das ocorrências e dos valores exigidos.

Assevera o Fisco que a atividade de revenda a varejo de combustíveis por postos revendedores, disciplinada pela Resolução ANP nº 41/13, com alterações pela Resolução ANP nº 858/21, determina, basicamente, a comercialização a varejo, no próprio estabelecimento, de combustíveis automotivos no tanque de consumo dos veículos automotores terrestres, com abastecimento interligado à bomba medidora ou equipamento filtrante para combustíveis líquidos, com vedação expressa de alienar, emprestar ou permutar combustíveis automotivos com outro revendedor varejista.

De acordo com o Fisco, no sentido das resoluções retro citadas reside a importância da regulamentação do sistema de bombas abastecedoras interligadas e integrar, por meio de rede de comunicação de dados, os pontos de abastecimento, assim entendidos cada um dos bicos da bomba de abastecimento. As informações necessárias devem ser capturadas automaticamente desse sistema, sendo vedada a sua digitação a partir de 01/09/20, com a edição Decreto Estadual nº 47.799, de 20/12/19, vinculado, fundamentalmente, à migração do controle de saídas de combustíveis do sistema Programa Aplicativo Fiscal/Emissor de Cupom Fiscal – PAF/ECF para a NFC-e.

O sistema de interligação de bombas com o PAF/ECF foi concebido na execução de um controle eletrônico estabelecido pelas normas dos requisitos técnicos, específicos para postos revendedores de combustível, pelo Ato COTEPE nº 23/15, disciplinado pela Portaria SRE nº 132/14, alterada pela Portaria nº 151/16, com regulamentação dada pelo Anexo VI, do RICMS/02, envolvendo as informações extraídas do concentrador das bombas de combustível em vínculos ajustados com

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

programa aplicativo fiscal e o equipamento emissor de cupom fiscal (sistema PAF/ECF).

O PAF/ECF foi substituído por um sistema de implantação e emissão de NFC-e, instituído pelo Ajuste Sinief nº 19/16, com obrigatoriedade prevista na Resolução SEF/MG nº 5.234/19 e funcionalidade regulamentada pelos arts. 36-A a 36-R do Anexo V do RICMS/02, e previsão de obrigações acessórias em conformidade com os arts. 36-C, inciso VIII, alínea “f”, §3º e art. 36-M, inciso VII, alíneas “a”, “b”, “c” e “d” do Anexo V do RICMS/02, na forma regulamentada no art. 1º, § 3º, no art. 2º e no art. 3º do Decreto Estadual nº 47.799, de 20/12/19:

Art. 36-C - A NFC-e deverá ser emitida em conformidade com o disposto no Manual de Orientação do Contribuinte - MOC - publicado em Ato COTEPE/ICMS e nas Notas Técnicas emitidas pelo Encontro Nacional de Coordenadores e Administradores Tributários - ENCAT -, observadas ainda as disposições do Ajuste SINIEF 19, de 9 de dezembro de 2016, e o seguinte: destinado às informações adicionais da NFC-e, os seguintes dados a serem inseridos de acordo com as

VIII - sem prejuízo das demais exigências impostas pela legislação, deverão ser observados os seguintes procedimentos para o preenchimento da NFC-e:

f) consignação obrigatória das informações do grupo de combustíveis e do subgrupo de encerrantes em todas as operações com combustíveis destinadas a consumidor final, quando se tratar de estabelecimento comercial varejista de combustível automotivo; (c) o número de identificação do tanque ao qual o bico está interligado do campo “nTanque”;

§ 3º - Para fins do disposto na alínea “f” do inciso VIII do caput, o estabelecimento comercial varejista de combustível automotivo deverá utilizar sistema de bombas abastecedoras interligadas e integrar, por meio de rede de comunicação de dados, os pontos de abastecimento, assim entendidos cada um dos bicos da bomba de abastecimento, devendo as informações necessárias serem capturadas automaticamente deste sistema, sendo vedada a digitação de tais informações.

Art. 36-M - O Documento Auxiliar da NFC-e - DANFE NFC-e:

VII - conterá, quando se tratar de estabelecimento comercial varejista de combustível automotivo, no espaço destinado às informações adicionais da NFC-e, os seguintes dados a serem inseridos de acordo com as nomenclaturas especificadas abaixo para o campo Identificação do Campo “xCampo”:

(a) o número de identificação do bico utilizado no estabelecimento do campo “nBico”;

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(b) o número de identificação da bomba ao qual o bico está interligado do campo "nBomba";

(c) o número de identificação do tanque ao qual o bico está interligado do campo "nTanque";

(d) o valor da leitura do contador (encerrante) no início e no término do abastecimento dos campos "vEncIni" e "vEncFin".

Por sua vez, a Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica – NFC-e teve sua obrigatoriedade de emissão estabelecida pela Resolução SEF/MG nº 5.234, de 05/02/19, com observação específica para a atividade de comércio varejista de combustíveis para veículos automotores:

Art. 1º - Esta resolução estabelece a obrigatoriedade de emissão da Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica - NFC-e -, prevista no inciso XXXVIII do art. 130 do Regulamento do ICMS - RICMS -, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002.

Parágrafo único - Além do disposto nesta resolução, o contribuinte obrigado à emissão da NFC-e deverá observar o disposto na Seção III do Capítulo IV da Parte 1 do Anexo V do RICMS e no Ajuste SINIEF 19, de 9 de dezembro de 2016.

Art. 2º - Para acobertar as operações internas de varejo, com entrega imediata, destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS, em substituição à Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, e ao Cupom Fiscal emitido por equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF, deverá ser emitida a NFC-e a partir de:

II - 1º de abril de 2019, para os contribuintes:

(a) Enquadrados no código 4731-8/00 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE - (comércio varejista de combustíveis para veículos automotores);

O art. 36-A do Anexo V do RICMS/02 dispõe de forma objetiva que a NFC-e é o documento digital emitido e armazenado eletronicamente destinado a documentar operações internas de varejo, instituindo ainda, regras específicas de emissão e substituição para NF-e de contribuintes credenciados para emissão da NFC-e, modelo 65:

Art. 36-A - A Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica - NFC-e, modelo 65, é o documento digital emitido e armazenado eletronicamente destinado a documentar operações internas de varejo, com entrega imediata, destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS

§ 2º - O contribuinte credenciado para emissão da NFC-e, modelo 65, fica obrigado à emissão da NF-e, modelo 55, em substituição ao modelo 1 ou 1-A, ou da Nota Fiscal do Produtor, modelo 4.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como se pode depreender dos esclarecimentos e restrições fundamentados nos dispositivos legais acima, não há qualquer previsão legal para substituição de NFC-e por NF-e, não havendo por conseguinte, qualquer possibilidade de autorização pela SEF/MG de uso de sistemas que permitam emissão concomitante ou alternada de referidos documentos fiscais na atividade de revenda a varejo de combustíveis, conforme reivindica o Sujeito Passivo na peça impugnatória, sendo permitida unicamente a emissão de Notas Fiscais de Consumidor Eletrônica – NFC-e, modelo 65, nas saídas de bicos de bomba de combustíveis.

Ainda do ponto de vista do Fisco, as Notas Fiscais Eletrônicas NF-e somente poderiam ser emitidas em três situações na forma da legislação vigente:

1) Emissão de Nota fiscal global por abastecimentos ocorridos, na forma das exigências do art. 12, § 3º, e incisos do Anexo V do RICMS/02:

Art. 12. A nota fiscal será emitida:

(...)

§ 3º - Tratando-se de estabelecimento varejista de combustíveis derivados ou não de petróleo, poderá ser emitida nota fiscal englobando os abastecimentos ocorridos no mês, desde que observado o seguinte:

I - seja emitido, no momento do abastecimento, Cupom Fiscal ou Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica - NFC-e -, modelo 65, nestes consignando os números da placa e do hodômetro do veículo abastecido, os quais passarão a fazer parte integrante da nota fiscal global;

II - seja indicado:

a) no campo "Informações Complementares", o número do Cupom Fiscal que acobertou a saída da mercadoria, na hipótese de emissão de NF, modelo 1 ou 1-A, global;

(b) na hipótese de emissão de NF-e global:

1 - no campo "Chave de acesso da NF-e referenciada", a chave de acesso da NFC-e emitida;

2 - no grupo "Informações do Cupom Fiscal referenciado", os dados do Cupom Fiscal emitido;

2) Combustível devolvido por estar fora das especificações, nessa hipótese seria emitida uma NF-e, modelo 55 de devolução da mercadoria ao remetente;

3) Combustível descarregado em tanque distinto de abastecimento. Nesse caso seria necessária a sucção do produto do tanque e devolução ao remetente ou descarte do produto através de emissão de NF-e, modelo 55.

Assim, de acordo com o Fisco, em nenhuma das situações referenciadas está contemplada a saída de produtos através de bicos de bombas de combustível.

Para o Fisco, também não pode prosperar a pretensão da Impugnante em justificar as saídas desacobertadas de documento fiscal com base em supostas perdas de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

combustível. Argui que a Impugnante interpreta de modo equivocado o texto da norma expressa no art. 5º da Portaria DNC nº 26, de 13/11/92, *verbis*:

Art. 5º- Independente de notificação do DNC, quando for constatada perda de estoque físico superior a 0,6% (seis décimos por cento) caberá ao Posto Revendedor proceder a apuração das causas e, se detectado vazamento para o meio ambiente, providenciar o reparo do(s) equipamento(s) correspondente(s).

Entende o Fisco que o índice de 0,6% diz respeito, unicamente, ao comparativo do estoque escritural, assim compreendido o Estoque Final do Dia Anterior (EI) + Compras de Combustíveis do Dia (C), subtraídas as vendas do dia e o estoque de fechamento desse dia, aplicando-se o índice para verificar unicamente se as variações de combustível indicam vazamento para o meio ambiente. Não há menção, sob qualquer pretexto, de que se trata de uma perda aceitável ou que sejam irrelevantes, conforme pretende o Sujeito Passivo em seu arrazoado, não tendo, assim, o condão de justificar a prática dos ilícitos tributários, identificados e comprovados na peça fiscal.

Reitera o Fisco que o volume de combustível nos respectivos tanques de acondicionamento pode sofrer perdas ou ganhos, dependendo das condições climáticas, em estrita ordem das leis da física, no ramo da termologia, numa lógica simples de entender: nos dias mais quentes, o produto pode se dilatar por expansão das moléculas e, nos dias mais frios, se contrai, por retração. Em geral, nas análises dos Livros de Movimentação de Combustível – LMC, confrontando o estoque escritural com o medido ao final do dia, em períodos superiores a 30 (trinta) dias, percebe-se que essas perdas e ganhos se equivalem, produzindo diferenças insignificantes no estoque de combustível medido em relação ao escritural.

Por derradeiro, o Fisco afirma que o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário - LEQFID consiste no cálculo da movimentação diária de combustíveis, expresso na fórmula: Estoque Inicial (EI) + Compras (C) – Saídas (S), os estoques finais de produtos no período, apurando ocorrências de entrada sem nota fiscal durante o período, estoque desacoberto ou saídas desacobertas no final do período.

Insiste que todos os lançamentos constantes do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário– LEQFID exercício fechado de 2020 estão em consonância com os arquivos EFD/SPED Fiscal do Contribuinte e dos arquivos XML das NFC-e transmitidas pelo estabelecimento, com informações fidedignas sobre estoque inicial e final, entradas e saídas de produtos para fins da conclusão fiscal.

Das argumentações trazidas tanto pela Impugnante, quanto pelo Fisco, depreende-se que, embora a NF-e modelo 55 não seja o documento fiscal correntemente apropriado para acobertar as vendas de combustíveis em varejo, ela é documento hábil para acobertar tais operações, pois a Impugnante não somente possui autorização da Fazenda Estadual para sua emissão, mas está obrigada a emití-la nos termos do art. 36-A do Anexo V do RICMS/02, *verbis*:

Art. 36-A - A Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica - NFC-e, modelo 65, é o documento digital emitido e armazenado eletronicamente



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

destinado a documentar operações internas de varejo, com entrega imediata, destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS.

§ 1º - Para emissão de NFC-e, o contribuinte deverá estar previamente credenciado pela Secretaria de Estado de Fazenda, na forma definida em resolução do Secretário de Estado de Fazenda.

§ 2º - O contribuinte credenciado para emissão da NFC-e, modelo 65, fica obrigado à emissão da NF-e, modelo 55, em substituição ao modelo 1 ou 1-A, ou da Nota Fiscal do Produtor, modelo 4. (grifou-se)

Por outro lado, a própria legislação estadual estabelece outras condições para as quais fica vedada a emissão de NFC-e, como se vê pelo § 6º do art. 36-A do Anexo V do RICMS/02 abaixo transcrito. Não obstante as atividades comerciais de um posto revendedor de combustíveis serem predominantemente varejistas, nas vendas a contribuintes do ICMS, está o estabelecimento obrigado à emissão de NF-e, pois a NFC-e não é documento hábil para a apropriação do crédito do ICMS, como expresso pelo § 7º do art. 36-A do Anexo V do RICMS/02:

Art. 36-A (...)

(...)

§ 6º - É vedada a emissão da NFC-e:

I - nas hipóteses de emissão obrigatória de NF-e previstas na legislação para as operações de varejo;

II - nas operações promovidas por concessionárias de serviço público, relacionadas com o fornecimento de água, energia elétrica e gás canalizado;

III - nas prestações de serviços de comunicação;

IV - nas prestações de serviços de transporte de carga, valores e de passageiros;

V - nas operações de venda por meio de comércio eletrônico "e-commerce", destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS, realizadas por estabelecimento não varejista;

VI - nas operações com valor igual ou superior a R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais), sendo obrigatória a emissão da NF-e.

§ 7º - É vedado o crédito fiscal de ICMS relativo às aquisições de mercadorias acobertadas por NFC-e.

Além do mais, há que se observar o que dispõe o art. 2º da Resolução SEF/MG nº 5.234, de 05/02/19, *verbis*:

Art. 2º - Para acobertar as operações internas de varejo, com entrega imediata, destinadas a consumidor final não contribuinte do ICMS, em

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

substituição à Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, e ao Cupom Fiscal emitido por equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF, deverá ser emitida a NFC-e a partir de:

(...)

II - 1º de abril de 2019, para os contribuintes:

(a) Enquadrados no código 4731-8/00 da Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE - (comércio varejista de combustíveis para veículos automotores); (grifou-se)

Assim exposto, nas vendas de combustível a contribuinte, deve o posto revendedor de combustível observar o disposto nos §§ 6º e 7º do art. 36-A do Anexo V do RICMS/02 acima transcritos.

Depreende-se, também, que o Fisco deixou de considerar as NF-e emitidas para o cálculo do estoque final em 31/12/20, sendo este fator gerador do resultado que sugere que parte das saídas se deu de forma desacobertada. Para o correto cálculo do LEQFID deve-se considerar todos os documentos fiscais de entrada e de saída de mercadorias, o que não ocorreu no caso em discussão. Assim entendido, procedem as alegações da Impugnante quanto à emissão das NF-e e sua consideração para o cálculo do LEQFID.

No que tange às quebras de volume de combustível, está incorreta a interpretação da Impugnante. Eis que as quebras devem ser verificadas diariamente, confrontando-se os volumes do dia atual com os do dia anterior. Inconcebível imaginar quebras de milhares de litros de combustível seja por dilatação, evaporação ou vazamento para o lençol freático.

O volume de um tanque de combustível de um posto revendedor varia de 15.000 litros a 30.000 litros. Aplicado o percentual máximo de variação admissível, 0,6% (seis décimos por cento) definido pela Portaria DNC nº 26/92, a esse volume, tem-se uma variação permitida entre 90 litros e 180 litros, para os tanques de 15.000 litros e 30.000 litros respectivamente. Nesse sentido, não procedem as argumentações da Impugnante quanto a perdas por quebra em volumes tão significativos. Prevalece o lançamento do Fisco.

Quanto à eleição dos Coobrigados no polo passivo, não basta ao Fisco mencionar os dispositivos legais para sustentar sua decisão, é necessário que o Fisco descreva, objetivamente, e fundamente os motivos que levaram à colocação dos mesmos na condição de responsáveis solidários, de forma a garantir aos Coobrigados o amplo direito de defesa.

No Auto de Infração em comento, o Fisco não menciona os motivos que levaram os Coobrigados ao polo passivo, razão por que é frágil a pretensão dessa eleição baseada tão somente na indicação dos dispositivos legais, em especial o art. 21, inciso VII, e o inciso II do §2º da Lei nº 6.763/75, assim como o art. 135, inciso III, do CTN. Excluem-se, portanto, os Coobrigados do polo passivo da obrigação tributária.

No tocante à desproporcionalidade da multa e dos juros aplicados arguida pela Impugnante, frise-se que a Multa Isolada aplicada está em estrita consonância com

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

o disposto no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75 e os juros de mora são os previstos em Lei.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir os Coobrigados do polo passivo da obrigação tributária e, ainda, para excluir as exigências relativas às notas fiscais modelo 55 emitidas. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro (Revisor) e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 13 de dezembro de 2022.**

**Wertson Brasil de Souza**  
**Relator**

**André Barros de Moura**  
**Presidente**

D