

Acórdão: 22.263/19/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.000943984-43
Impugnação: 40.010146056-86, 40.010146057-67 (Coob.)
Impugnante: João Anacleto de Oliveira
IE: 440137525.01-85
João Anacleto de Oliveira (Coob.)
CPF: 001.228.386-02
Origem: DFT/Manhuaçu

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - TITULAR DA EMPRESA INDIVIDUAL - CORRETA A ELEIÇÃO. O titular da empresa individual responde ilimitadamente pelos créditos tributários constituídos, nos termos do art. 21, § 2º, da Lei nº 6.763/75, c/c os arts. 966 e 967 do Código Civil. Legítima a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, entrada, estoque e saída de mercadorias, sujeitas à substituição tributária (gasolina comum, etanol e óleo diesel), desacobertas de documento fiscal. Irregularidade apurada por meio de procedimento idôneo, previsto no art. 194, inciso II do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso III e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, c/c § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação fiscal, mediante Levantamento Quantitativo (LEQFID), de entrada, manutenção em estoque e saídas de mercadorias, sujeitas à substituição tributária (combustíveis: gasolina, etanol e óleo diesel), desacobertas de documentação fiscal, no período de janeiro de 2015 a setembro de 2016.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso III e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente, Impugnação às fls. 218/249.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 282/293.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

O Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração alegando que não foi respeitado o devido processo legal, já que na ocasião do lançamento do crédito tributário não lhe foi oportunizado apresentar defesa.

Entretanto, razão não lhe assiste, pois o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que o Autuado compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos ao Autuado todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação fiscal, mediante Levantamento Quantitativo (LEQFID), de entrada, manutenção em estoque e saídas de mercadorias, sujeitas à substituição tributária (combustíveis: gasolina, etanol e óleo diesel), desacobertas de documentação fiscal, no período de janeiro de 2015 a setembro de 2016.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso III e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se, de início, que o Impugnante requer a realização de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08):

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

(...)

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

O Impugnante argumenta em sua defesa que o registro das entradas das mercadorias ocorreu indevidamente nas datas de emissão das notas fiscais quando o correto seria as datas das efetivas entradas das mercadorias no estabelecimento, e que no levantamento o estoque final de um dia não foi utilizado como estoque inicial do dia seguinte.

Aduz, ainda, que é possível armazenar 10.300 (dez mil e trezentos) litros em um tanque com capacidade de 10.000 (dez mil) litros e que não foi considerada a variação de estoque de combustíveis em decorrência de circunstâncias naturais, o que estaria em desacordo com o art. 5º da Portaria DNC nº 26/92.

Salienta que houve a utilização de decretos como base legal para o lançamento do crédito tributário, o que fere o princípio da legalidade.

Acrescenta que não se pode penalizar o administrador quando ele tenha praticado ato, ainda que ilegal, com boa-fé e esse ato não tenha acarretado prejuízo ao erário. E, finaliza afirmando que o valor das multas aplicadas é exorbitante e fere as limitações ao poder de tributar, o princípio do não confisco e o da capacidade contributiva.

Entretanto, é de se notar que a argumentação do Impugnante em sua defesa é apenas procrastinatória, uma vez que destituída de qualquer prova ou elementos capazes de contraditar a verificação efetuada pela Fiscalização, como por exemplo, a alegação, desacompanhada de prova, de que para uma tancagem de 10.000 (dez mil) litros é possível armazenar 10.300 (dez mil e trezentos) litros de combustível.

Destaca-se que o Levantamento Quantitativo realizado pela Fiscalização fundou-se na análise dos lançamentos na escrita fiscal referentes a entrada/saída e aos estoques constantes nos livros fiscais e do levantamento físico de estoque realizado no estabelecimento do Autuado, conforme documento de fls. 08.

Cabe esclarecer que o Levantamento Quantitativo tem por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entradas/saídas, por produto, emitidas no período.

Nesse procedimento é feita uma combinação de quantidades com a finalidade de apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização da equação:

Saídas = Estoque Inicial + Compras - Estoque Final.

Dessa forma, o levantamento restou configurado conforme demonstrativos constantes do Auto de Infração: Anexo 2 - Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID) no Auditor Eletrônico – 2015 (fls. 26/96), Anexo 3 - Levantamento 22.263/19/2ª

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID) no Auditor Eletrônico – 2016 (fls. 97/152), Anexo 4 – Entradas, Saídas e Estoques Desacobertados Ano 2015 (fls. 153/163), e Anexo 5 – Entradas, Saídas e Estoques Desacobertados Ano 2016 (fls. 164/174).

Esclareça-se que tal procedimento é tecnicamente idôneo, sendo utilizado pelo Fisco para apuração das operações e prestações realizadas pelo sujeito passivo, nos termos do art. 194, inciso II do RICMS/02:

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

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

(...)

Logo, consiste em uma simples operação matemática de soma e subtração, na qual o resultado é inquestionável, representando exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente, não implicando, de forma alguma, em ofensa ao princípio da verdade material, uma vez que o procedimento se apresenta como um retrato fiel das operações diárias do Contribuinte.

Assim, o levantamento somente pode ser contraditado por meio de provas objetivas que possam evidenciar erros no procedimento levado a efeito. Ou seja, a contestação de levantamento quantitativo só se faz mediante indicação precisa de eventuais erros detectados ou apresentação de novo levantamento, demonstrando e justificando as diferenças encontradas.

Destaque-se, o Autuado não traz aos autos quaisquer documentos comprobatórios de suas alegações.

Com relação à aplicabilidade do percentual aceitável de perda do estoque físico de combustíveis, de 0,6% (seis décimos por cento), previsto pela Portaria DNC nº 26/92, há de se esclarecer que tal índice diz respeito unicamente ao comparativo do estoque escritural, tendo por finalidade a verificação das variações de combustível de modo a aferir uma margem aceitável em relação à essas variações, do contrário, poderá haver indício de irregularidade, como, por exemplo, vazamento de combustível para o meio ambiente. Não se trata, portanto, de referência percentual de uma perda padrão de combustível, a justificar a infração cometida.

A referida portaria, para a instituição do Livro de Movimentação de Combustíveis - LMC, considerou necessidades que incluem a de facilitar a atividade de fiscalização da arrecadação do ICMS, conforme transcrição abaixo:

PORTARIA DNC Nº 26, DE 13.11.1992 - DOU 16.11.1992

A DIRETORA DO DEPARTAMENTO NACIONAL DE COMBUSTÍVEIS, no uso das atribuições que lhe confere o art. 12, do anexo I, do Decreto nº 507 de 23 de abril de 1992, e consoante o que estabelece o Decreto-lei nº 538, de 07 de julho

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de 1938, a Lei 8078, de 11 de setembro de 1990, e a Lei 8176, de 08 de fevereiro de 1991.

CONSIDERANDO a necessidade de proteção do consumidor contra a adulteração dos combustíveis;

CONSIDERANDO a necessidade de controles mais eficazes para detectar vazamentos de produtos derivados de PETRÓLEO, de álcool etílico carburante e mistura óleo diesel/biodiesel especificada pela ANP comercializados pelos Postos Revendedores, que possam ocasionar dano ao meio ambiente e/ou à integridade física ou patrimonial da população;

CONSIDERANDO a necessidade de facilitar a atividade de fiscalização da arrecadação do ICMS e do IVVC pelas Fazendas Estaduais e municipais, respectivamente;

CONSIDERANDO a necessidade de coibir operações irregulares de aquisição e revenda de combustíveis, resolve:

(...)

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

Parágrafo Único - Quando os referidos equipamentos forem de propriedade de terceiros, caberá a esses a responsabilidade do reparo.

(...)

Ressalta-se que não há na legislação tributária do estado de Minas Gerais qualquer previsão no sentido de se considerar, para efeito do levantamento ora em apreço, a aplicação do percentual em comento.

Por outro lado, o ICMS incidente sobre operações com combustíveis está, de fato, sujeito ao regime de recolhimento por substituição tributária e, sendo assim, o destinatário estaria desobrigado do recolhimento, desde que não receba ou mantenha em estoque combustíveis desacobertados de documentação fiscal, ou sem o devido recolhimento do imposto.

Regra geral, na substituição tributária, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto é atribuída ao remetente ou alienante na condição de substituto tributário, conforme art. 22, §§ 18 e 19 da Lei Estadual nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 22 - Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

§ 18 - Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo à retenção ou ocorrendo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado. § 19 - Na hipótese do § 18 deste artigo, independentemente de favores fiscais ou de regime de recolhimento, o estabelecimento varejista será responsável pelo recolhimento da parcela devida ao Estado.

Todavia, na ausência da retenção, ou na retenção feita a menor pelo remetente, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST é atribuída ao destinatário ou adquirente, conforme preceitua o art. 75 do Anexo XV do RICMS/02:

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.

No caso em tela o que se tem é a constatação, mediante o referido Levantamento Quantitativo, não contraditado, de entradas de combustíveis, sem que houvesse o devido acobertamento fiscal das mercadorias, não havendo, assim, que se falar em *bis in idem* e, conforme legislação supracitada, tornando o Autuado responsável pelo recolhimento do ICMS/ST.

No tocante à sujeição passiva, o Fisco incluiu no polo passivo da obrigação tributária a empresária Paloma Carine de Lima, que é a responsável pela administração da sua empresa individual, sendo, portanto, responsável por todos os débitos da empresa.

Cumprir destacar que a condição de empresário individual tem previsão nos arts. 966 e 967 do Código Civil (CC), Lei nº 10.406/02, e, nesse caso, não existe distinção de personalidade jurídica entre a pessoa física e a pessoa jurídica, veja-se:

Lei nº 10.406/02 - (CC)

Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.

Art. 967. É obrigatória a inscrição do empresário no Registro Público de Empresas Mercantis da respectiva sede, antes do início de sua atividade.

Para todos os efeitos legais, o empresário individual é pessoa física, embora inscrita no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica – CNPJ. Não há separação do patrimônio das pessoas físicas e jurídicas. A responsabilidade patrimonial é ilimitada.

Essa também é a posição adotada pela jurisprudência:

AGRAVO DE INSTRUMENTO. EXECUÇÃO FISCAL. EMPRESÁRIO INDIVIDUAL. PENHORA. PATRIMÔNIO. TOTALIDADE. NO REGIME JURÍDICO APLICADO AOS EMPRESÁRIOS INDIVIDUAIS (ARTS. 966 E SS. DO

CÓDIGO CIVIL) NÃO HÁ SEPARAÇÃO ENTRE PATRIMÔNIO PESSOAL E PATRIMÔNIO DA EMPRESA, DE MODO QUE TODO O PATRIMÔNIO DO EMPRESÁRIO ESTÁ SUJEITO À PENHORA NA EXECUÇÃO FISCAL.
(TRF/4ª REGIÃO – AGRAVO DE INSTRUMENTO 0013203-60.2012.404.0000 – 2ª TURMA DO TRF – DES. LUIZ CARLOS CERVI – JULGADO EM 19.02.2013) (DESTACOU-SE)

Saliente-se que o empresário individual tem conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as vendas de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal têm, como finalidade, suprimir o tributo devido, acarretando a sua responsabilidade por tal falta.

Cabe trazer à baila o que estabelece o art. 135, inciso III, do CTN, que faz com que o titular da empresa individual, que efetivamente é quem administra os negócios da empresa, responda pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias, conforme, também, o disposto no art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75:

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.

Lei nº 6.763/75

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

(...)

§ 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.

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso dos autos, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei para o efeito de extensão da responsabilidade tributária ao Coobrigado, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública Estadual.

Dessa forma, corretas as exigências perpetradas do ICMS/ST, da multa de revalidação, e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, c/c § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

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

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório das multas, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *ipsis litteris*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: "NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU

POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros André Barros de Moura e Ivana Maria de Almeida.

Sala das Sessões, 18 de setembro de 2019.

Luiz Geraldo de Oliveira
Relator

Carlos Alberto Moreira Alves
Presidente / Revisor

D