

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.146/22/2ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.001998562-04  
Impugnação: 40.010152684-89  
Impugnante: Centrôleo Distribuidora de Combustíveis Ltda  
IE: 001725933.00-58  
Coobrigados: Douglas Vaz  
CPF: 047.543.896-54  
Solange Pereira Vaz  
CPF: 398.018.966-04  
Origem: DF/Divinópolis

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA – CORRETA A ELEIÇÃO.** Correta a inclusão dos sócios-administradores do estabelecimento autuado no polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - RECURSOS NÃO COMPROVADOS - CONTA "CAIXA/BANCOS".** Acusação fiscal de ingresso de recursos na conta “Caixa” sem comprovação de origem, autorizando a presunção de saídas de mercadorias, sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária, desacobertas de documentação fiscal, em conformidade com o disposto no art. 49, §§ 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 196, § 2º, inciso I, vigente a partir de 21/12/19 (e art. 194, § 3º, vigente até 20/12/19) do RICMS/02. Infração caracterizada e correta a exigência do imposto uma vez restar comprovado que a mercadoria (óleo diesel), cujas saídas deram-se sem acobertamento fiscal também entraram no estabelecimento autuado sem o devido acobertamento fiscal e, portanto, sem o recolhimento do ICMS devido por substituição tributária na etapa anterior. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c o § 2º, inciso III do referido artigo e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas pela constatação de suprimento indevido da Conta Caixa por meio do ingresso de valores correspondentes a cheques compensados, pagamentos de despesas e transferências bancárias para terceiros, dentre outros, os

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

quais não representam ingressos de recursos, conforme demonstrado no Quadro I, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, § 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 196, § 2º, inciso I (e art. 194, § 3º, vigente até 20/12/19) do RICMS/02 (período autuado: janeiro de 2016 a agosto de 2020).

Tendo em vista que a mercadoria (óleo diesel) comercializada pela Autuada está sujeita ao recolhimento do ICMS por substituição tributária na operação anterior, a Fiscalização promoveu a apuração, detalhada nos Quadros A1 e A2 do anexo de provas, por meio da qual constatou que a mercadoria que saiu sem documentação fiscal, conforme presunção legal retro, entrou no estabelecimento autuado também sem acobertamento fiscal e sem o recolhimento do imposto devido por substituição tributária na etapa anterior.

As exigências referem-se ao ICMS/ST apurado, por se tratar de mercadoria sujeita à substituição tributária (óleo diesel), com aplicação da alíquota no percentual de 15% (quinze por cento) sobre os valores dos recursos não comprovados, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas no art. 56, § 2º, inciso III e art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Os sócios-administradores foram incluídos, como Coobrigados, no polo passivo da obrigação tributária, em razão da prática de atos com infração à lei, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A Autuada responde pelo imposto exigido nos termos do disposto no art. 22, § 18 da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos: Auto de Infração – AI; Auto de Início da Ação Fiscal - AIAF nº 10.000036092.32 e anexos; Anexos Provas - Quadros I (Recursos não Comprovados em Caixa / Cálculo ICMS) e II (Demonstrativo do Crédito Tributário); Quadros A1 (Levantamento Quantitativo – Entradas) e A2 (Levantamento Quantitativo Saídas); livros Registros de Entradas e Saídas; Razão Analítico (Disponibilidades); Diário; Extratos bancários e Intimações.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por representante legal, Impugnação às págs. 4674/4675, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às págs. 4904/4906.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 4907/4922, opina pela procedência do lançamento.

A Câmara de Julgamento exara o despacho interlocutório de págs. 4923. A Autuada não se manifesta.

A Fiscalização também não se manifesta.

A Assessoria do CCMG ratifica seu entendimento anterior (págs. 4926/4934).

---

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

### **Da Preliminar**

Em sua Impugnação, a Autuada argui a nulidade do Auto de Infração em virtude da inexistência da infração apontada pelo Fisco.

Alega que não promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

A alegação se confunde com o mérito do lançamento e assim será tratada.

Por oportuno, destaca-se que nos autos constam todos os elementos exigidos pela legislação tributária capazes de proporcionar a adequada motivação do lançamento e o pleno direito de defesa à Impugnante, notadamente, os requisitos reivindicados pelo art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN e pelo art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas pela constatação de suprimento indevido da Conta Caixa por meio do ingresso de valores correspondentes a cheques compensados, pagamentos de despesas e transferências bancárias para terceiros, dentre outros, os quais não representam ingressos de recursos, conforme demonstrado no Quadro I, nos termos da presunção legal prevista no art. 49, § 1º e 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 196, § 2º, inciso I (e art. 194, § 3º, vigente até 20/12/19) do RICMS/02 (período autuado: janeiro de 2016 a agosto de 2020).

Tendo em vista que a mercadoria (óleo diesel) comercializada pela Autuada está sujeita ao recolhimento do ICMS por substituição tributária na operação anterior, a Fiscalização promoveu a apuração, detalhada nos Quadros A1 e A2 do anexo de provas, por meio da qual constatou que a mercadoria que saiu sem documentação fiscal, conforme presunção legal retro, entrou no estabelecimento autuado também sem acobertamento fiscal e sem o recolhimento do imposto devido por substituição tributária na etapa anterior.

As exigências referem-se ao ICMS/ST apurado, por se tratar de mercadoria sujeita à substituição tributária (óleo diesel), com aplicação da alíquota no percentual de 15% (quinze por cento) sobre os valores dos recursos não comprovados, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas no art. 56, § 2º, inciso III e art. 55, inciso II, alínea "a", ambos da Lei nº 6.763/75.

Os sócios-administradores foram incluídos, como Coobrigados, no polo passivo da obrigação tributária, em razão da prática de atos com infração à lei, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Consta dos autos que a Autuada está inscrita sob os CNAE-F: 4681-8/02 – comércio atacadista de combustíveis realizado por transportador retalhista (TRR) e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

4681-8/05 – Comércio atacadista de lubrificantes e regime de recolhimento de Débito e Crédito.

O Quadro I (Recursos não Comprovados em Caixa / Cálculo ICMS) refere-se a valores que foram lançados indevidamente a débito da conta “Caixa”, sem o respectivo “lançamento cruzado”, na mesma data e com mesmo valor, a débito de uma conta de obrigação (Passivo ou Despesa) e a crédito da conta “Caixa”.

Os lançamentos contábeis relativos à irregularidade em análise referem ao período de 05/01/16 a 31/08/20, tendo sido acostadas aos autos cópias dos livros Razão Analítico (Disponibilidades), Diário e extratos bancários, dentre outros.

Da análise da referida planilha, verifica-se que a conta Caixa do estabelecimento autuado foi suprida artificialmente com recursos que não representam ingressos de numerário no caixa da empresa, mediante lançamentos vinculados às seguintes rubricas contidas nos extratos bancários:

- Cheques Compensados (maior parte dos lançamentos);
- Transferências Bancárias para terceiros;
- Valores lançados a débito da conta Caixa (supostas entradas de recursos), com os históricos “Vr. cheques emitidos e compensados nesta data”;
- Débitos em Conta Corrente Bancária (pagamentos).

Os cheques compensados, por **não** representarem ingressos efetivos de recursos, somente poderiam ser registrados a débito da conta “Caixa” se esta conta, na mesma data, registrasse as saídas a que se destinaram os cheques emitidos (datas e valores devem ser coincidentes).

Assim, se a conta “Caixa” fosse utilizada de forma transitória, no chamado lançamento cruzado, os lançamentos a débito dessa conta, deveriam ser neutralizados mediante registros a crédito da mesma conta (baixa do caixa), coincidentes em datas e valores, ou seja, a débito de uma conta de obrigação (*Passivo ou Despesa*) e **a crédito da conta “Caixa” (Ativo)**.

Ora, se o beneficiário do cheque não é o próprio contribuinte emitente e sim terceira pessoa, o recurso dele proveniente, lançado indevidamente no caixa, caracteriza-se como um recurso **não** comprovado, uma vez que o numerário relativo ao cheque, por ter sido destinado a terceiros, não ingressa na conta Caixa.

Segue essa linha o Acórdão CSRF/01-04.012, da Câmara Superior de Recursos Fiscais do Conselho de Contribuinte da Receita Federal, conforme ementa abaixo reproduzida:

“CHEQUES COMPENSADOS - Comprovado o lançamento à débito de caixa de cheques cuja compensação se deu em favor de pessoas estranhas aos pagamentos efetuados no mesmo dia e no mesmo valor, **configura-se a omissão de receitas, não na forma presuntiva, mas na concreta, no valor do suprimento inexistente.** Negado provimento ao recurso especial do sujeito passivo.”

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF –  
Primeira Turma / ACÓRDÃO CSRF/01-04.012 em  
19/08/2002. Publicado no DOU em: 05.08.2003.

(Destacou-se)

Observe-se que o acórdão em questão faz menção a **omissão de receitas**, em montante equivalente ao valor do **suprimento inexistente**, afirmando, inclusive, que a caracterização da omissão de receitas se dá de forma **concreta** e não presuntiva, exatamente em função de ser considerado **inexistente** o suprimento oriundo de cheques compensados.

Dentro da mesma lógica, as transferências bancárias, como o próprio nome indica, equivalem a movimentações financeiras entre contas correntes bancárias, **não** representando, portanto, efetivo ingresso de recursos na conta Caixa, isto é, os lançamentos a débito da conta Caixa inerentes a essas movimentações também caracterizam recursos não comprovados no caixa da empresa (omissão de receitas).

A conclusão é a mesma em relação aos valores lançados a débito da conta Caixa, com os históricos “Vr. cheques emitidos e compensados nesta data”, para os quais sequer foram encontrados registros nos extratos bancários do estabelecimento atuado, também caracterizam recursos sem origem, uma vez que **não** há comprovação de qualquer lançamento ou saque em conta corrente bancária.

De igual forma, os débitos em contas correntes bancárias, destinados a pagamentos diversos, também **não** representam ingressos efetivos de recursos no caixa da empresa.

Em todos os casos acima, a Impugnante, apesar de intimada (intimações anexas aos autos), **não** comprovou a origem dos recursos **ou que os lançamentos a débito foram neutralizados mediante registros a crédito da mesma conta (baixa do caixa), coincidentes em datas e valores, com indicação da real destinação dos recursos questionados nos registros contábeis.**

Diante da não comprovação solicitada, o Fisco lançou mão da presunção legal prevista no art. 49, § 2º da Lei nº 6.763/75 c/c art. 194, § 3º do RICMS/02 (art. 196, § 2º, inciso I do referido regulamento), considerando esses recursos como provenientes de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Lei nº 6.763/75

Art. 49 - A fiscalização do imposto compete à Secretaria de Estado de Fazenda, observado o disposto no art. 201 desta Lei.

(...)

§ 2º - **Aplicam-se subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de receita existentes na legislação de regência dos tributos federais.**

(Destacou-se)

-----  
RICMS/02

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

Efeitos de 15/12/02 a 20/12/19

§ 3º - O fato de a escrituração indicar a existência de saldo credor **ou de recursos não comprovados na conta "Caixa"** ou equivalente, ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, autoriza a presunção de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertadas de documento fiscal.

(Destacou-se)

(...)

### **Efeitos a partir de 21/12/2019**

Art. 196. Para os efeitos da fiscalização do imposto, é considerada como subsidiária a legislação tributária federal.

§ 1º Aplicam-se subsidiariamente aos contribuintes do ICMS as presunções de omissão de receita existentes na legislação que dispõe sobre os tributos federais.

§ 2º Salvo prova em contrário, consideram-se realizadas as operações ou prestações tributáveis, sem pagamento do imposto, a constatação, pelo Fisco, de ocorrências que indiquem omissão da receita, tais como:

I - saldo credor de caixa **ou recursos sem a correspondente origem;**

II - manutenção, no passivo exigível, de valores relativos a obrigações já pagas ou cuja exigibilidade não seja comprovada;

III - falta de escrituração de pagamentos efetuados;

IV - existência de valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida em instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações.

(Destacou-se)

(...)

Observe-se que a presunção legal retro, **não** se restringe aos casos de “saldo credor na conta caixa”, pois o citado dispositivo regulamentar autoriza, de forma cristalina, a utilização da presunção quando existirem recursos **não** comprovados na conta Caixa, ocorrência evidenciada no caso dos autos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Logo, os lançamentos a débito da conta Caixa inerentes a essas movimentações caracterizam recursos não comprovados, uma vez que **não** se referem a uma efetiva entrada de numerário no caixa da empresa.

Reitera-se que corretamente agiu o Fisco em considerar como saídas de mercadorias sem acobertamento fiscal os valores relativos aos lançamentos indevidos a débito da conta “Caixa”, relativos aos cheques em questão e as outras citadas rubricas.

Se o cheque foi utilizado para depósito, se transferência foi feita para terceiros, não podem ter sido sacados esses valores para suprir a conta “Caixa”.

Assim, vale destacar que a **simples apresentação de documentos relativos aos pagamentos efetuados com esses recursos não tem qualquer repercussão sobre o feito fiscal**, se não estiver comprovado o regular registro desses pagamentos na escrita contábil da empresa, ainda que mediante o chamado “Lançamento Cruzado” (baixa do Caixa), já referenciado anteriormente.

Por isso, as relações trazidas aos autos pela Defesa sobre os supostos pagamentos com referidos valores não afastam a acusação fiscal.

Referidas informações reforçam a acusação de que os valores objeto da autuação **não** se referem a uma efetiva entrada de numerário no caixa da empresa.

Destaca-se, por oportuno, que não há dentre os valores autuados nenhum cheque emitido pela Autuada cujos valores foram por ela sacados conforme se depreende do cotejo entre planilha de apuração (Quadro I) e extratos bancários, conforme coluna D do Quadro I anexo ao AI, coluna na qual o Fisco traz a descrição conforme extratos bancários (excertos abaixo):

### SEF/MG - DELEGACIA FISCAL DIVINÓPOLIS

#### Recursos não Comprovados em Caixa / Cálculo ICMS

#### CENTRÓLEO DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS LTDA. - I.E. 001.725933.0058 - Qd. I

A	B	C	D	E	F
Data	Histórico	Débito	Observação	Aliq	ICMS
05/01/2016	Vr. cheques emitidos e compensados nesta data	5.950,00	compensado	15%	892,50
06/01/2016	Vr. cheques emitidos e compensados nesta data	2.000,90	compensado	15%	300,14
13/01/2016	Vr. cheques emitidos e compensados nesta data	1.040,26	compensado	15%	156,04
18/01/2016	Vr. cheques emitidos e compensados nesta data	628,61	compensado	15%	94,29
29/01/2016	Vr. cheques emitidos e compensados nesta data	350,00	compensado	15%	52,50
<b>jan-16</b>		<b>9.969,77</b>			<b>1.495,47</b>
03/02/2016	Vr. cheques emitidos e compensados nesta data	220,00	compensado	15%	33,00
05/02/2016	Vr. cheques emitidos e compensados nesta data	2.095,00	compensado	15%	314,25
16/02/2016	Vr. cheques emitidos e compensados nesta data	200,00	compensado	15%	30,00
18/02/2016	Vr. cheques emitidos e compensados nesta data	355,00	compensado	15%	53,25
19/02/2016	Vr. cheques emitidos e compensados nesta data	3.000,00	compensado	15%	450,00
22/02/2016	Vr. cheques emitidos e compensados nesta data	453,00	compensado	15%	67,95

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

(...)

A	B	C	D	E	F
Data	Histórico	Débito	Observação	Aliq	ICMS
17/08/2020	Suplemento de caixa	198,01	Pgto	15%	29,70
21/08/2020	Suplemento de caixa	231,81	Pgto	15%	34,77
27/08/2020	Suplemento de caixa	6.029,34	compensado	15%	904,40
28/08/2020	Suplemento de caixa	176,00	Pgto	15%	26,40
31/08/2020	Suplemento de caixa	572,87	Pgto	15%	85,93
<b>ago-20</b>		<b>11.671,78</b>			<b>1.750,77</b>
<b>2020</b>		<b>87.819,45</b>			<b>13.172,92</b>
<b>TOTAL</b>		<b>12.149.684,19</b>			<b>1.822.452,67</b>

Obs.:

**A - Data:** Data de entrada na Conta Caixa;

**B - Histórico:** Histórico da Conta Caixa;

**C - Débito:** Valor debitado na Conta Caixa;

**D - Observação:** Conforme verificação em extrato bancário;

**E - Aliq:** Alíquota aplicada conforme art. 42, inciso I, alínea h do RICMS/02;

**F - ICMS:** Valor do ICMS apurado, resultado da aplicação da alíquota ao valor do Débito (coluna C).

Lado outro, mister se faz destacar que o Fisco identificou perfeitamente o substrato fático que autoriza a utilização da presunção legal de saídas desacobertadas de documentação fiscal estabelecida no art. 194, § 3º do RICMS/02 (art. 196, § 2º, inciso I do referido regulamento).

**Ao contrário da afirmação da Autuada**, a presunção legal em questão (*juris tantum*) tem o condão de transferir o ônus da prova do Fisco para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, cabendo a este comprovar a não ocorrência da infração presumida.

No caso em exame, os lançamentos objeto da presente autuação foram extraídos da própria escrita contábil e extratos bancários, correspondendo a apenas uma parcela de todas as suas movimentações financeiras, decorrentes de suas atividades empresariais.

Cabe lembrar que as presunções legais *juris tantum*, contrariamente ao tangenciado pela Impugnante, têm o condão de transferir o ônus da prova do Fisco para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, cabendo a este comprovar a não ocorrência da infração presumida.

Caso contrário, a irregularidade é considerada como provada, nos termos do art. 136 do RPTA, *in verbis*:

RPTA

Art. 136. Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacobertada de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

Vale destacar que a Fiscalização exige corretamente o ICMS da Autuada, pois restou demonstrado nos autos que as entradas das mercadorias no estabelecimento autuado deram-se sem acobertamento fiscal e por se tratar o produto comercializado de óleo diesel, mercadoria sujeita à substituição tributária nas entradas, certo que não houve antecipação e comprovação do recolhimento do tributo, sendo devida, portanto, a exigência do ICMS/ST no caso dos autos.

A Fiscalização detalhou a apuração de que as entradas de mercadorias acobertadas por notas fiscais suportaram apenas as mercadorias cujas saídas ocorreram também acobertadas, nos seguintes termos:

(...)

Apesar de intimado, o contribuinte não apresentou o Estoque Inicial de Mercadorias em 01/01/2016 e nem o Estoque Final de Mercadorias em 31/08/2020. Procedemos ao Levantamento Quantitativo de Mercadorias utilizando-se dos documentos fiscais de entradas por item e dos documentos fiscais de saída por item, resultando nos quadros Levantamento Quantitativo - Quadro A1 Entradas e Levantamento Quantitativo - Quadro A2 Saídas, em que se constatou um saldo negativo de 25.172 (vinte e cinco mil, cento e setenta e dois) litros de mercadoria (óleo diesel), das entradas em relação às saídas, (...), **indicando que a mercadoria que saiu sem documentação fiscal entrou também sem documentação fiscal.**

(...)

Traz-se à colação a parte final do demonstrativo relativo à apuração retro:

(...)

### SEF/MG - DELEGACIA FISCAL DIVINÓPOLIS

#### Levantamento Quantitativo - Quadro A2 - Saídas

CENTRÓLEO DISTRIBUIDORA DE COMBUSTÍVEIS LTDA. - I.E. 001.725933.0058

CNPJ	IE	UF	Raz.Social	NF	Data	Descrição	NCM	CFOP	Un	Qtd.
13176537000159	0017259330058	MG	CENTROLEO DISTRIBUIDORA DE COMBUS	000021248	19/06/2020	OLEO DIESEL B S500	27101921	5927	LT	1.072
13176537000159	0017259330058	MG	CENTROLEO DISTRIBUIDORA DE COMBUS	000021248	19/06/2020	OLEO DIESEL BS 10	27101921	5927	LT	204
13176537000159	0017259330058	MG	CENTROLEO DISTRIBUIDORA DE COMBUS	000021329	30/06/2020	OLEO DIESEL BS 10	27101921	5927	LT	433
13176537000159	0017259330058	MG	CENTROLEO DISTRIBUIDORA DE COMBUS	000021329	30/06/2020	OLEO DIESEL B S500	27101921	5927	LT	151
<b>Total Perdas</b>										<b>70.773</b>
<b>D - Devolução</b>										
02870124000153	5679953340051	MG	LENARGE TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA	000015822	02/01/2019	OLEO DIESEL B S10	27101921	1202	LT	16.000
<b>Total Saídas = A + B + C</b>										<b>75.956.672</b>
<b>Total Entradas = Quadro A1</b>										<b>75.931.500</b>
<b>Entradas - Saídas</b>										<b>-25.172</b>

Obs.: Tendo em vista o contribuinte não haver atendido à intimação para informar o Estoque Inicial em 01/01/2016 e o Estoque Final em 30/06/2020, podemos considerar como Estoque Final Zero e Estoque Inicial essa diferença apurada.

Confunde-se a Defendente ao trazer argumentos comparando o estoque de óleo diesel negativo apurado pelo Fisco (- 25.172) e valores dos ingressos dos recursos sem comprovação de origem.

Isso porque resta claro nos autos que a referida apuração quantitativa (levantamento Quantitativo – Quadro A2) não sustenta os valores da saída de mercadoria sem documentação fiscal objeto deste AI. Essa apuração (levantamento quantitativo), repita-se, foi efetuada com intuito de demonstrar que não houve acobertamento e sequer antecipação do recolhimento do tributo no momento das entradas das mercadorias cujas saídas saíram sem acobertamento fiscal, sendo devida, portanto, a exigência do ICMS/ST no caso dos autos.

Repita-se que os valores objeto da autuação correspondem aos débitos na conta Caixa inerentes a recursos não comprovados, uma vez que **não** se referem a uma efetiva entrada de numerário no caixa da empresa, conforme presunção legal já citada.

Como salientado na manifestação fiscal, a Autuada apresenta, nos anexos à impugnação, dados de estoque, mas de períodos espaçados e aleatórios, em desconformidade ao anteriormente intimado para que apresentasse:

**- Estoque inicial de combustível em 01/01/2016 e estoque final em 31/08/2020, com o envio da página referente do LMC para comprovação.**

Ademais, para o período mais próximo ao estoque inicial (01/01/16), conforme excerto abaixo, referida documentação, **além de não substituir a comprovação do estoque inicial constante do LMC (Livro Movimentação de Combustível)**, sequer teria o condão de justificar a aquisição acobertada dos mais de R\$ 12.000.000,00 (doze milhões de reais) de combustíveis cujas saídas ocorreram desacobertadas de documento fiscal conforme apuração fiscal (apuração fiscal nos termos do art. 194, § 3º do RICMS/02 - art. 196, § 2º, inciso I do referido regulamento).

# CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS



## Protocolo de Aceite



Nº de Identificação:	<b>2016014013176537-C01</b>
Agente regulado:	<b>4013176537 - CENTROLEO DISTRIBUIDORA DE COMBUSTIVEIS LTDA.</b>
Referência:	<b>01/2016</b>
Data de emissão:	<b>12/02/2016 15:56</b>
Quantidade de linhas:	<b>306</b>

Os dados de movimentação estão armazenados em nossa base de dados e estarão sujeitos a análise e validações. Caso necessário, a ANP poderá determinar o reprocessamento da movimentação.

ESTOQUE FINAL PRÓPRIO POR PRODUTO		
Código	Descrição	Quantidade
<b>820101034</b>	<b>ÓLEO DIESEL B S10 - COMUM</b>	<b>5.836</b>
<b>820101012</b>	<b>ÓLEO DIESEL B S500 - COMUM</b>	<b>6.068</b>

Acresça-se, ainda, que qualquer estoque final positivo porventura considerado na apuração fiscal retro (levantamento quantitativo), estaria sem acobertamento fiscal (**eis que os volumes de combustíveis constantes das notas fiscais de entrada não suportaram sequer a totalidade do volume das saídas com notas fiscais**).

Assim, tal ajuste também não teria o condão de afastar a conclusão que chegou o Fiscal acerca da falta de acobertamento das entradas das mercadorias e do recolhimento do ICMS cujas saídas ocorreram sem o acobertamento fiscal.

Também não afasta acusação fiscal em comento a alegação da Defesa de que o “*o programa não emite documento fiscal sem estoque, estamos anexando relatórios com todas as entradas e saídas do período em questão, e também os recibos de informação prestada, mensalmente, a ANP*”.

Ora, no caso em apreço as saídas das mercadorias ocorreram à margem da escrita fiscal e dos controles impostos pela legislação específica do setor que atua a empresa autuada.

Por oportuno, lembre-se que a E. 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 16/02/22, decidiu proferir o Despacho Interlocutório de fls. 4.923, com o seguinte teor:

ACORDA A 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO DO CCMG, EM PRELIMINAR, À UNANIMIDADE, EM EXARAR DESPACHO INTERLOCUTÓRIO PARA QUE A IMPUGNANTE, NO PRAZO DE 10 (DEZ) DIAS, CONTADO DO RECEBIMENTO DA INTIMAÇÃO,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

**COMPROVE A ORIGEM DOS VALORES, CONSTANTES DO CONTRATO DE MÚTUO DE PÁGS. 4747, JUNTANDO CÓPIA DOS LIVROS FISCAIS QUE CONSTEM OS RESPECTIVOS LANÇAMENTOS, BEM COMO, COMPROVE O PAGAMENTO DO REFERIDO EMPRÉSTIMO, ANEXANDO A DOCUMENTAÇÃO PERTINENTE E OUTRAS PROVAS DE SUAS ALEGAÇÕES. EM SEGUIDA, VISTA À FISCALIZAÇÃO. PELA FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL, ASSISTIU À DELIBERAÇÃO A DRA. PATRÍCIA PINHEIRO MARTINS. (DESTACOU-SE).**

Entretanto, não houve manifestação do Sujeito Passivo nos presentes autos.

Todavia, importa salientar que referido contrato de mútuo foi colacionado aos autos pela Defesa com intuito de demonstrar a destinação dos recursos desembolsados pela Autuada, fato não questionado pelo Fisco na presente autuação, pois justamente por serem recursos destinados para pagamentos da Autuada para terceiros não poderiam eles suprirem a conta caixa (débito Caixa - ingresso de valores), salvo a hipótese de “lançamento cruzado” já mencionada.

Saliente-se que as TEDs realizadas para o Sr. Itamar Tavares de Oliveira, conforme extratos bancários, que supostamente se referem a pagamentos de empréstimos, nos valores de 80.000,00 (data 18/11/16) e 80.600,00 (12/12/16), não constam dos valores autuados nestas datas, conforme valores objeto da autuação no Quadro I (Recursos não Comprovados em Caixa / Cálculo ICMS) – págs. 22/42 do ePTA.

E diante de tudo exposto, resta claro que o Fisco identificou perfeitamente o substrato fático que autoriza a utilização da presunção legal de saídas desacobertadas de documentação fiscal estabelecida no art. 194, § 3º do RICMS/02 (art. 196, § 2º, inciso I do referido regulamento).

Registra-se que a Autuada responde pelo ICMS ora exigido nos termos do disposto no § 18 do art. 22 da Lei nº 6.763/75:

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

(...)

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

§ 18. Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

Como já destacado, o ICMS/ST foi apurado, por se tratar de mercadoria sujeita à substituição tributária (óleo diesel), com aplicação da alíquota no percentual de 15% (quinze por cento) sobre os valores dos recursos não comprovados:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### RICMS/02:

Art. 42. As alíquotas do imposto são: I - nas operações e prestações internas:

(...)

h) 15% (quinze por cento), nas operações com óleo diesel;

Vale destacar que o período autuado não alcança a redução da alíquota para o óleo diesel determinada pelo § 36 do referido art. 42:

### RICMS/02:

Art. 42 (...)

§ 36 - A alíquota nas operações internas com óleo diesel fica reduzida para 14% (catorze por cento), de **1º de novembro de 2021 a 31 de janeiro de 2022**, ficando restabelecida a alíquota prevista na alínea "h" do inciso I do caput a partir de 1º de fevereiro de 2022.

(...)

(Destacou-se)

Do exposto, corretas, portanto, as exigências de ICMS/ST, acrescido das Multas de Revalidação e Isolada previstas no art. 56, § 2º, inciso III e art. 55, inciso II, alínea "a", ambos da Lei nº 6.763/75:

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 desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) **do valor da operação**, reduzindo-se a **20% (vinte por cento)** nos seguintes casos:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

(...)

Para fins de aplicação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6.763/75, foi adotada como base de cálculo o valor das saídas desacobertadas levantadas no presente processo.

Cabe destacar que o valor da Multa Isolada exigida é inferior ao limite máximo previsto no inciso I do § 2º do citado art. 55 (duas vezes o valor do imposto incidente), pois o ICMS é exigido com aplicação de alíquota de 15% (quinze por cento) sobre o montante dos recursos cujas origens não foram comprovadas e a penalidade no percentual de 20% (vinte por cento) sobre o citado valor (apuração no Quadro II – Demonstrativo do Crédito Tributário).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto à sujeição passiva, há que se destacar que a inclusão dos sócios-administradores retro (conforme cláusula sétima da alteração contratual anexa aos autos) do estabelecimento autuado no polo passivo da obrigação tributária está respaldada no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) c/c 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.

(...)

---

### 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.

(...)

A infração narrada no Auto de Infração, devidamente caracterizada nos autos, **não** se confunde com mero inadimplemento da obrigação tributária, tratando-se, na verdade, de atos contrários à lei, de infrações em cuja definição o dolo específico é elementar.

A simulação de registros contábeis, para ocultar a ocorrência de operações de circulação de mercadorias - fato gerador do ICMS, em face das saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, é um típico ato ilícito, cujo dolo específico decorre de conclusão lógica, pois sendo ilícito o ato e não tendo ocorrido lançamentos retificadores, afasta-se a hipótese de erro e conclui-se que houve a intenção da prática do ato (dolo específico elementar).

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, o Superior Tribunal de Justiça vem consolidando jurisprudência no sentido de que, quando há infração à lei, os sócios-gerentes, administradores e outros respondem pela obrigação tributária como no AgRg no Ag 775621/MG, julgado em 2007, relator Ministro José Delgado, nos seguintes termos:

OS BENS DO SÓCIO DE UMA PESSOA JURÍDICA COMERCIAL NÃO RESPONDEM, EM CARÁTER SOLIDÁRIO, POR DÍVIDAS FISCAIS ASSUMIDAS PELA SOCIEDADE. A RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA IMPOSTA POR SÓCIO-GERENTE, ADMINISTRADOR, DIRETOR OU EQUIVALENTE SÓ SE CARACTERIZA QUANDO HÁ DISSOLUÇÃO IRREGULAR DA SOCIEDADE OU SE COMPROVA INFRAÇÃO À LEI PRATICADA PELO DIRIGENTE.

(...)

No mesmo sentido, o TJ/RS nos embargos infringentes nº. 594124984, 1º Grupo de Câmaras Cíveis, decidiu:

TRIBUTÁRIO. RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA (CTN ART. 135, III). SÓCIO GERENTE, QUE SE DEMITIU DE SOCIEDADE POR QUOTAS DE RESPONSABILIDADE LIMITADA ANTES DO AJUIZAMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL. INCIDÊNCIA NO CASO, DOS ARTS. 10 E 16 DO DECRETO Nº 3.708, DE 10.01.19, VEZ QUE O AUTO DE APREENSÃO E O LANÇAMENTO DO ICMS, COM MULTA **DECORREM DE ATOS CONTRÁRIOS À LEI** – OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA E TRANSPORTE DA MESMA SEM A EMISSÃO DAS CORRESPONDENTES NOTAS FISCAIS – **PRATICADOS QUANDO O EMBARGANTE AINDA INTEGRAVA A SOCIEDADE NA QUALIDADE DE SÓCIO-GERENTE.**

(...)

(GRIFOU-SE).

O TJ/MG, em recente decisão, por unanimidade, no processo nº. 1.0479.98.009314-6/001(1), relator Desembargador Gouvêa Rios, firmou o seguinte entendimento, conforme ementa:

(...) O NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO CONSTITUI INFRAÇÃO À LEI TRIBUTÁRIA, RAZÃO POR QUE OS SÓCIOS-GERENTES PODEM SER RESPONSABILIZADOS PESSOALMENTE PELOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES CONSTITUÍDAS À ÉPOCA DO GERENCIAMENTO, NOTADAMENTE SE CONSTATADA A INTENÇÃO DE BURLAR O FISCO ESTADUAL, UTILIZANDO INDEVIDAMENTE DE BENEFÍCIO FISCAL (ALÍQUOTA REDUZIDA) DESTINADO ÀS EXPORTAÇÕES.

(...).

Vale dizer que não se aplica ao caso dos presentes autos a Súmula 430 do STJ, por não se tratar de simples o inadimplemento da obrigação tributária, mas de prática de atos contrários à lei.

Induidoso, no caso, que os sócios-administradores tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, acusação fiscal

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em exame, caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro e fundamenta a inclusão deles para o polo passivo da obrigação tributária.

Correta, portanto, a inclusão dos sócios supracitados no polo passivo da obrigação tributária, nos termos dos dispositivos legais acima transcritos.

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, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Antônio Carlos Diniz Murta. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Gislana da Silva Carlos e Luiz Geraldo de Oliveira.

**Sala das Sessões, 05 de maio de 2022.**

**Dimitri Ricas Pettersen**  
**Relator**

**Marcelo Nogueira de Morais**  
**Presidente / Revisor**