

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.910/25/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.002678114-52  
Impugnação: 40.010156112-64  
Impugnante: Auto Posto Rekar Ltda.  
IE: 518383714.00-88  
Coobrigados: Maria Luisa Patrício Infante  
CPF: 152.702.206-44  
Renato Patrício Infante  
CPF: 973.814.466-34  
Proc. S. Passivo: Lara Vieira Gomes  
Origem: DF/Poços de Caldas

**EMENTA**

**MERCADORIA - ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Acusação fiscal de entradas, manutenção em estoque e saídas de mercadorias sujeitas à tributação pelo regime de substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário - LEQFID, procedimento tecnicamente idôneo, previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02. Exigência do ICMS/ST relativamente às entradas e estoques desacobertados, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75. Em relação às saídas desacobertadas, exigência apenas da citada Multa Isolada. Crédito tributário reformulado pelo Fisco.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO.** Os sócios-administradores respondem pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.**

**RELATÓRIO**

A autuação, referente ao período de 01/01/18 a 31/12/19, versa sobre operações de entrada, manutenção em estoque e saídas de mercadorias, sujeitas ao regime de substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Sobre as entradas e estoques desacobertos de documentos fiscais exige-se o ICMS/ST devido, a Multa de Revalidação em dobro, conforme previsão no art. 56, inciso II c/c o seu § 2º, inciso III, ambos da Lei Estadual nº 6.763/75 e a multa isolada.

A Multa Isolada é a prevista na Lei Estadual nº 6.763/75, art. 55, inciso II, de 40% (quarenta por cento) do valor da operação, aplicando-se a redução a 20% (vinte por cento) sobre o valor da operação, pelo fato de as infrações terem sido apuradas pelo Fisco com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte.

Destaca-se que sobre as saídas exige-se apenas a citada multa isolada.

Em razão dos fatos tipificados neste Auto de Infração, incluiu-se no polo passivo desta autuação, na condição de coobrigados, os sócios-administradores da empresa, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II da Lei Estadual nº 6.763/75 e art. 135, inciso III do CTN, conforme contrato de constituição registrado na JUCEMG.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente, Impugnação nos autos do E-Pta.

A Fiscalização, entendendo assistir razão à Impugnante em relação à parte de suas alegações, procede a novo levantamento quantitativo financeiro diário – LEQFID. Assim, reformula o lançamento, reduzindo o crédito tributário e justificando da seguinte forma:

1) que algumas notas fiscais de entradas de combustíveis foram lançadas na EFD/Fiscal com datas diferentes das dos armazenamentos nos respectivos tanques de combustíveis, pelo fato de as datas consideradas estarem dentro do prazo de validade da nota fiscal, previsto no Anexo V, art. 58, inciso II, do Decreto 43.080/02 (RICMS).

2) que o arquivo do Ato COTEPE do equipamento ECF E12BE090910100010014893 MP-4000 TH FI, referente ao período de 01/01/2019 a 07/01/2019, entregue pelo contribuinte, por e-mail, em 21/06/2023, por entendermos a necessidade de se buscar a verdade real dos fatos.

Aberta vista, a Impugnante manifesta-se reiterando argumentos não admitidos pelo Fisco.

Por conseguinte, a Fiscalização executa, por uma segunda vez, a rotina do LEQFID, com as datas registradas no SPED/Fiscal, adotando, da impugnação, apenas o arquivo do Ato COTEPE entregue pelo Contribuinte, por e-mail, em 21/06/23 (item 2 acima transcrito). O novo LEQFID resultou em acréscimo do crédito tributário reformulado e redução em relação ao crédito originalmente lançado.

Irresignada, a Impugnante comparece mais uma vez, apresentando os elementos que, segundo entende, comprovam a improcedência total do lançamento.

A Fiscalização apresenta Manifestação Fiscal, pedindo a procedência do lançamento nos termos reformulados.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A 2ª Câmara de Julgamento determina a realização de diligência, que resulta na manifestação da Fiscalização e juntada de documentos.

Aberta vista para a Impugnante, que se manifesta.

A Fiscalização apresenta nova Manifestação Fiscal, reiterando o pedido de manutenção do lançamento, conforme LEQFID reformulado.

### **DECISÃO**

Os fundamentos expostos na manifestação fiscal foram em grande parte os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passarão a também compor o presente Acórdão.

A autuação, referente ao período de 01/01/18 a 31/12/19, versa sobre operações de entrada, manutenção em estoque e saídas de mercadorias, sujeitas ao regime de substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID).

Sobre as entradas e estoques desacobertados de documentos fiscais exige-se o ICMS/ST devido, a Multa de Revalidação em dobro, conforme previsão no art. 56, inciso II c/c o seu § 2º, inciso III, ambos da Lei Estadual nº 6.763/75 e a multa isolada.

A Multa Isolada é a prevista na Lei Estadual nº 6.763/75, art. 55, inciso II, de 40% (quarenta por cento) do valor da operação, aplicando-se a redução a 20% (vinte por cento) sobre o valor da operação, pelo fato de as infrações terem sido apuradas pelo Fisco com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte.

Destaca-se que sobre as saídas exige-se apenas a citada multa isolada.

Por se tratar de mercadorias sujeitas à substituição tributária, cuja entrada ocorreu de forma desacobertada de documentação fiscal, a exigência do ICMS/ST está respaldada no art. 22, inciso II, §§ 18 a 20 c/c art. 21, inciso VII da Lei nº 6.763/75, bem como no art. 1º, inciso II e art. 15 do Anexo XV do RICMS/02.

#### 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 19 - Nas hipóteses 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.

§ 20 - A responsabilidade prevista nos §§ 18 e 19 deste artigo será atribuída ao destinatário da mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento do imposto, nos casos em que a legislação determine que seu vencimento ocorra na data de saída da mercadoria.

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, desacompanhada de documento fiscal; (Grifou-se)

RICMS/02 - Anexo XV

Art. 1º Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido:

(...)

II - pelos adquirentes ou destinatários da mercadoria, pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

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.

Dessa forma, conforme estatuído na legislação que rege a matéria, supra reproduzida, o imposto devido por substituição tributária nas operações objeto desta atuação está sendo exigido da Autuada, na qualidade de responsável solidária, por ter promovido entradas de mercadorias sem a documentação fiscal correspondente.

Consta do relatório que os valores de base de cálculo utilizados para determinação do ICMS/ST devido e das multas cabíveis, foram obtidos a partir da multiplicação das quantidades dos desvios aferidos no LEQFID, pelos correspondentes Preços Médios Ponderados a Consumidor Final (PMPF), conforme dispõe o Convênio ICMS nº 110, de 28 de setembro de 2007, ratificado pelo Convênio ICMS nº 52, de 7 abril de 2017, e estão discriminados, por produto e por período, no demonstrativo do crédito tributário do Relatório Complementar do PTA.

As alíquotas aplicadas são as previstas no art. 42 do Decreto Estadual nº 43.080/02, vigentes à época do fato gerador.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto às saídas desacobertas, a exigência fiscal restringe-se à Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

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 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:

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;

(...).

Esclareça-se que o levantamento quantitativo em análise foi efetuado com base nos arquivos EFD/SPED Fiscal do Contribuinte e outros documentos, com informações fidedignas sobre os estoques inicial e final, entradas e saídas de cada produto objeto do levantamento.

As planilhas relativas aos levantamentos quantitativos dos diversos combustíveis foram devidamente anexadas ao Auto de Infração.

O procedimento utilizado pelo Fisco, para fins de apuração das irregularidades em apreço, é tecnicamente idôneo e está previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02.

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:

(...)

III - levantamento quantitativo-financeiro.

As irregularidades apuradas mediante levantamentos quantitativos decorrem de meras técnicas matemáticas, com utilização dos documentos e lançamentos da escrita fiscal do contribuinte.

Tal roteiro tem por finalidade a conferência pelo Fisco das operações de entradas e saídas de mercadorias diariamente (por produto), pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entradas e saídas emitidas no respectivo período.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse procedimento é feita uma combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), com a finalidade de se apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização da equação em quaisquer das duas formas apresentadas a seguir:

- “VENDAS (SAÍDAS) = ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS – ESTOQUE FINAL”

OU

- “ESTOQUE FINAL = ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS – VENDAS (SAÍDAS)”

Infere-se que este levantamento consiste em uma simples operação matemática de soma e subtração, onde o resultado é objetivo, não se tratando, portanto, de meras suposições.

Como se vê, o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), mediante utilização de simples operações matemáticas, representa exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente.

Logo, é possível verificar, por exemplo, quando ocorre a emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que haja estoque suficiente para suprir tal saída naquele dia. Neste caso, o levantamento informa que houve “saída sem estoque” (SSE), o que pressupõe a ocorrência de entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal.

Se ao final de determinado exercício o levantamento quantitativo apresentar a apuração de estoque de mercadorias menor do que o declarado pelo Contribuinte, pressupõe-se a ocorrência de estoque desacobertado.

Caso o estoque apurado no levantamento seja maior que o declarado no livro Registro de Estoque, conclui-se pela existência de saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal.

Assim, diversamente do defendido pela Impugnante, o método LEQFID não apresenta distorções que resultam na inconsistência dos resultados e indução a erro.

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Impugnante defende a prevalência da essência sobre a forma (Verdade Material), aduzindo que as conclusões da autoridade fiscal (a respeito da entrada de combustível desacompanhada de nota fiscal) decorrem de uma metodologia de auditoria e fiscalização equivocada.

Nesse sentido, alicerça sua defesa mencionando que algumas notas foram lançadas com data posterior à data de descarregamento. E outras notas foram lançadas na data da emissão, mas foram descarregadas posteriormente, em casos onde:

“a) não foi possível o caminhão de transporte descarregar na mesma data devido a distância entre a base da distribuidora, e o local do Contribuinte”;

“b) por se tratar de um posto de combustível com um alto volume de venda, e com um tanque de combustível com capacidade reduzida, por algumas situações o produto foi descarregado um dia da data de emissão da nota, devido a não espaço suficiente para o descarregamento”.

Pede, assim, que sejam alteradas as datas de entradas de 38 (trinta e oito) notas fiscais de entrada de combustíveis.

No entanto, o argumento da Defesa, sem se fazer acompanhar de provas inequívocas que possibilitariam elidir o lançamento que, como visto, decorrem de meras técnicas matemáticas, não pode ser acatado.

Como bem analisa o Fisco, a informação na impugnação de que, devido ao alto volume de venda e da capacidade reduzida dos tanques de armazenamento, em algumas situações o produto foi descarregado um dia após a data de emissão, devido ao espaço insuficiente para o descarregamento, não corresponde à realidade fática. Isso porque o armazenamento em caminhão é uma prática não permitida, devido ao grande risco que ocasiona.

Quanto ao armazenamento de combustíveis, a Resolução ANP nº 41 de 05/11/13, determina:

Resolução ANP nº 41/13

Art. 12. A construção e a operação das instalações de revenda varejista de combustíveis automotivos ficam dispensadas, respectivamente, das autorizações de construção (AC) e de operação (AO) da ANP, devendo, entretanto, observar as normas e regulamentos editados pelos seguintes órgãos:

I - da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT;

II - do Inmetro;

III - da Prefeitura Municipal; IV - do Corpo de Bombeiros competente; e/ou V - do órgão ambiental competente.

(...)

Art. 21. É vedado ao revendedor varejista de combustíveis automotivos:

(...)

IX - possuir em seu estabelecimento tanque de armazenamento que não esteja interligado à bomba medidora ou equipamento filtrante para combustíveis líquidos, exceto:

a) nos casos de tanque para armazenamento de óleo lubrificante acabado usado/contaminado;

b) quando de desativação de operação de tanque, devendo possuir cópia autenticada do requerimento de desativação do referido tanque protocolizado no órgão ambiental competente;

c) tanques subterrâneos destinados à captação de águas pluviais;

(...)

Art. 22. O revendedor varejista de combustíveis automotivos obriga-se a:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - dispor de capacidade de armazenamento de combustíveis automotivos, nos termos do disposto no art. 12;

(...)

V - somente armazenar ou comercializar combustíveis automotivos, óleo lubrificante envasado ou a granel de acordo com o registro de produto, e querosene iluminante a granel, sob sua responsabilidade, conforme as especificações técnicas estabelecidas na legislação em vigor;

(...).

Os combustíveis são classificados pela Organização das Nações Unidas como produtos perigosos. Estes são divididos em nove classes de risco, sendo que os combustíveis estão inseridos na Classe 3 – Líquidos Inflamáveis. O transporte desses produtos possui regras definidas em acordos internacionais, como a Convenção de Basileia da qual o Brasil faz parte conforme Decreto nº 875/93.

Assim regulamenta o Decreto nº 96.044 de 18/05/88 em relação ao transporte de produtos perigosos:

Decreto nº 96.004/88

Art. 14. O veículo transportando produto perigoso só poderá estacionar para descanso ou pernoite em áreas previamente determinadas pelas autoridades competentes e, na inexistência de tais áreas, deverá evitar o estacionamento em zonas residenciais, logradouros públicos ou locais de fácil acesso ao público, áreas densamente povoadas ou de grande concentração de pessoas ou veículos.

§ 1º Quando, por motivo de emergência, parada técnica, falha mecânica ou acidente, o veículo parar em local não autorizado, deverá permanecer sinalizado e sob a vigilância de seu condutor ou de autoridade local, salvo se a sua ausência for imprescindível para a comunicação do fato, pedido de socorro ou atendimento médico.

§ 2º Somente em caso de emergência o veículo poderá estacionar ou parar nos acostamentos das rodovias.

Vê-se, então, que o veículo que transporta produtos perigosos não pode permanecer carregado nas margens de rodovias, áreas habitadas e de proteção ambiental, não sendo, portanto, permitido estacionar o caminhão carregado de combustível por um, dois ou três dias aguardando a venda do estoque existente no tanque de armazenamento até obter espaço para o descarregamento, devido ao alto risco de acidentes.

Ou seja, o argumento da Autuada não se sustenta à luz da legislação pertinente, ratificando o lançamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Impugnante aduz que, embora proibida pela ANP e ANTT, não tem respaldo na legislação estadual de Minas Gerais a autuação fiscal sobre essa armazenagem indevida.

Ocorre que, para produzir os efeitos pretendidos pela Autuada, caberia a ela provar que houve efetivamente apenas armazenagem indevida, o que não alcançou, permanecendo na retórica.

Acerca da contestação do LEQFID apresentado após 2ª reformulação do crédito tributário, a Fiscalização enfatiza que a Impugnante apresenta argumentos contraditórios nos diversos momentos de manifestação no processo.

Nesse sentido, explica a motivação de ter reformulado sua compreensão quanto aos argumentos da Autuada para contestar o LEQFID. Confira-se:

A contestação de a autoridade fiscal ter acolhido parcialmente a primeira impugnação, acostando o primeiro “Termo de Reformulação do Lançamento”, com redução (...) e, quando da segunda impugnação, ao invés de proceder a reanálise aplicando o mesmo raciocínio da primeira decisão, entendeu por bem retomar ao lançamento tal como inicialmente empregado, desconsiderando os argumentos da primeira defesa e os cálculos apresentados no “Termo de Reformulação do Lançamento”, procede.

O motivo pelo qual foi desconsiderada parte dos ajustes do primeiro Termo de Reformulação foi o fato de, nas relações das NF-e apresentadas nas duas impugnações, com pedido de retificação das datas dos descarregamentos dos combustíveis, **ter sido constatada a existência de NF-e relacionada em ambas as impugnações, ora com a alegação de que a data correta de descarregamento teria sido ora anterior, ora posterior à data considerada no LEQFID.** (grifou-se)

Não obstante a legislação transcrita, mas sensível ao pedido da Autuada quanto à busca da verdade material, a Câmara de Julgamento buscou maiores elementos que pudessem esclarecer a realidade fática dos autos e propiciar a melhor decisão para o caso.

Por conseguinte, determinou-se a diligência:

Acorda a 2ª Câmara do Conselho de Contribuintes, em preliminar, à unanimidade, em converter o julgamento em diligência para que a fiscalização traga aos autos elementos e/ou exemplos que ratificam os seus argumentos de que: 1) O Livro de Movimentação de Combustíveis-LMC não respalda a argumentação do impugnante (Reformulação Fiscal – págs. 62.493 do e-PTA); 2) Nas relações das NF-e apresentadas foi constatada a existência de NF-e relacionadas em ambas as impugnações, com alegação de que a data

correta de descarregamento teria sido ora anterior ora posterior à data considerada no LEQFID (Manifestação Fiscal – págs. 62.550 do e-PTA)

Em resposta, a Fiscalização traz todo um detalhamento daquilo que foi exatamente o embasamento de não acatar as alegações da Impugnante na busca de elidir o lançamento.

Significa dizer, não obstante no caso de lançamentos por LEQFID, situação em que o ônus da prova é do Contribuinte, trouxe o Fisco os elementos que ratificam o fato de que as alegações são vazias, sem força probante.

Considerando a objetividade e pertinência da resposta fiscal para a elucidação do caso, transcreve-se:

Com relação às entradas de combustíveis, constatou-se que o contribuinte compra no mesmo dia um determinado combustível, que é transportado em caminhão tanque de sua propriedade (placa GUP 2425), sendo acobertado por mais de uma NF-e, tornando-se impossível identificar qual NF-e foi lançada no LMC, surgindo dúvida, inclusive, quanto ao descarregamento dos combustíveis ou se ficou armazenado no caminhão, prática proibida pela ANP e ANTT, em virtude do elevado risco de acidentes.

Exemplo: No dia 12/02/2018, foram adquiridos 25.000,000 litros de etanol, conforme descrição abaixo, cujas entradas das respectivas notas fiscais foram registradas no LRE em 12/02/2018. A impugnante alega, na primeira impugnação, que o descarregamento correspondente ao combustível da NF-e nº 001524531 se deu em 13/02/2018. Entretanto, no LMC do dia 13/02/2018 não consta nenhuma entrada do combustível ETANOL, como demonstrado abaixo: (.)

Comparando o LMC do período de 10/02/2018 a 15/02/2018 com as NF-e das entradas, obtidas no ambiente nacional do mesmo período, quadros acima, podemos constatar que:

- 3) As perdas/ganhos são discrepantes, ultrapassando de longe o limite percentual permitido pela ANP, evidenciando um LMC inconsistente;
- 4) Os registros das entradas no LMC somam 60.000,000 litros de Etanol, enquanto as entradas acobertadas por NF-e totalizam 50.000,000 litros. Essa diferença de 10.000,00 pode ser interpretada como uma entrada desacobertada de NF-e.
- 5) Na impugnação 1, a autuada alega que o descarregamento de 9.000,00 litros de Etanol,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

referente à NF-e nº 001533754 de 09/03/2018, ocorreu no dia 10/03/2018.

Analizando as datas de emissão da NF-e acima referenciada (em conformidade com o LRE), em confronto com as datas do LMC, destacamos que:

- No dia 09/03/2018, além dos 9.000,00 referentes à NF-e nº 001533754, também foram adquiridos 10.000,000 de Etanol, acobertados pela NF-e nº 001533755;

- No dia 08/03/2018 não houve entrada de Etanol registrada no LMC;

- No dia 09/03/2018 não consta nenhum tipo de registro no LMC, demonstrando que não houve venda de etanol. Fato que se confirma pelo estoque escritural do dia 08/03/2018 coincidente com o estoque inicial do dia 10/03/2018;

- No dia 10/03/2018, consta no LMC, o registro de entrada de 5.000,000 litros de etanol e não de 9.000,000 litros como alega o contribuinte.

Quadro abaixo, obtido do LMC, demonstra as alegações acima:

(...)

Com os exemplos ressaltados acima, fica demonstrado que o LMC se encontra inconsciente, não demonstrando a realidade dos fatos, não justificando assim a utilização do LMC como base do LEQFID.

Quanto ao segundo questionamento do Conselho de Contribuintes, referente à existência de NF-e relacionadas em ambas as impugnações, conforme constam na planilha 1, acima, linhas 2 a 5, o contribuinte alega, na impugnação 1, que as datas corretas dos descarregamentos dos combustíveis referentes às NF-e nº 001513521 (12/01/2018) e nº 001514817 (16/01/2018), foram, respectivamente, 12/01/2018 e 16/01/2018. Entretanto, na impugnação 2, alega que os referidos descarregamentos ocorreram nos dias 13/01/2018 e 17/01/2018.

Por fim, destaca a Impugnante que no levantamento quantitativo não foram consideradas as perdas de combustíveis, previstas na Portaria nº 26/92 do extinto DNC, de até 0,6% do estoque diário total, sem a necessidade de justificar esta perda, cujos valores estão devidamente documentados no LMC, transmitido no SPED/FISCAL do período.

No entanto, na legislação do Estado de Minas Gerais, referente ao ICMS, não existe previsão para a aplicação do percentual acima referido.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O índice de 0,6% (seis décimos por cento) diz respeito unicamente ao comparativo do estoque escritural, cuja aplicação tem a finalidade de verificar se as variações de combustível se encontram dentro de uma margem aceitável ou trata-se de indício de irregularidade, que pode ser, por exemplo, vazamento de combustível para o meio ambiente ou decorrentes de operações irregulares de aquisição e revenda de combustíveis.

Não se trata, portanto, de referência percentual de uma perda padrão de combustível, a justificar a infração cometida.

Abordando as multas, advoga a Impugnante que o STJ e o STF por diversas vezes já se manifestaram no sentido de que multas muito elevadas têm caráter confiscatório não podendo ser aplicadas indistintamente a toda e qualquer autuação.

Acrescenta que a aplicação de multa em descompasso ao seu principal configura a inexistência de razoabilidade e proporcionalidade.

Entretanto, as multas aplicadas o foram observando o princípio da reserva legal.

Ainda, quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, 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 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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;

(...)

Diante disso, corretas as exigências remanescentes à reformulação fiscal do ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c o seu § 2º, inciso III, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Em razão dos fatos tipificados neste Auto de Infração, incluiu-se no polo passivo da autuação, na condição de Coobrigados, os sócios-administradores da empresa.

Os sócios-administradores respondem pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e no art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

CTN

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 melhor doutrina é no sentido de que os administradores, mandatários, sócios-gerentes e diretores respondem pela obrigação tributária quando os seus atos contrários à lei, ao contrato social, ou estatuto forem prévios ou concomitantes ao surgimento da obrigação tributária (que se dá pela realização do fato gerador).

Na lição dos Professores Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 10ª ed. 1995, pág. 113), Werther Botelho Spagnol (Curso de Direito Tributário, 1ª ed. 2004, pág. 208), Ricardo Lobo Torres (Curso de Direito Financeiro e Tributário, 13ª ed. 2006, pág. 268) e José Alfredo Borges (Notas de Aula/UFMG, inéditas), dentre outros, a responsabilidade do art. 135 do CTN é solidária.

Cumprido salientar que a solidariedade não é forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária e não é espécie de sujeição passiva indireta, é forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo.

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, qual seja, dar saída em mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Verifica-se que responde solidariamente pelo crédito tributário em exame os sócios-administradores, quem efetivamente participa das deliberações e nos negócios sociais da empresa.

Ademais, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei para o efeito de extensão da responsabilidade tributária e,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando da saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Induidoso, no caso, que os Coobrigados tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as irregularidades constatadas caracterizam a infração à lei e justificam a inclusão dele para o polo passivo da obrigação tributária.

Assim, correta a eleição dos Coobrigados para o polo passivo da obrigação tributária.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos das reformulações do crédito tributário efetuadas pela Fiscalização. Vencido, em parte, o Conselheiro Antônio César Ribeiro (Relator), que ainda excluía os Coobrigados do polo passivo da obrigação tributária. Designada relatora a Conselheira Ivana Maria de Almeida (Revisora). Pela Impugnante, sustentou oralmente a Dra. Lara Vieira Gomes e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Juliana de Mesquita Penha e Wertson Brasil de Souza.

**Sala das Sessões, 20 de março de 2025.**

**Ivana Maria de Almeida**  
**Relatora designada**

**Antônio César Ribeiro**  
**Presidente**

D

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	23.910/25/2 <sup>a</sup>	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.002678114-52	
Impugnação:	40.010156112-64	
Impugnante:	Auto Posto Rekar Ltda. IE: 518383714.00-88	
Coobrigados:	Maria Luisa Patrício Infante CPF: 152.702.206-44 Renato Patrício Infante CPF: 973.814.466-34	
Proc. S. Passivo:	Lara Vieira Gomes	
Origem:	DF/Poços de Caldas	

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A autuação em discussão, refere-se ao período 01/01/18 a 31/12/19, e trata sobre a constatação de operações de entrada, manutenção em estoque e saídas de mercadorias, sujeitas ao regime de substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID).

Além de figurar no polo passivo da contenda a empresa autuada, o Fisco ainda arrolou como coobrigados os sócios-administradores e em relação a esta responsabilidade dos coobrigados é que está a divergência nesta decisão, permissa vênua, pois entendendo não estarem presentes os elementos jurídicos necessários à imputação de responsabilidade aos sócios coobrigados, pelas razões a seguir expostas.

Em primeiro lugar, o lançamento foi realizado com base em levantamento quantitativo de mercadorias, técnica que, embora reconhecida pela jurisprudência e pela doutrina, consiste em uma ficção jurídica, conferindo ao Fisco uma presunção relativa (*iuris tantum*) de veracidade. Tal natureza presumida do levantamento, por si só, autoriza sua impugnação pelo contribuinte e não se presta, de forma isolada, a configurar a prática de ato doloso ou de má-fé por parte dos sócios.

Em segundo lugar, é importante destacar que a própria autoridade fiscal reconheceu a regularidade da documentação da empresa, tendo efetuado o levantamento com base nesses documentos e, inclusive, aplicado redutor de 50% (cinquenta por cento) na multa isolada, com base na alíquota de 20% (vinte por cento) e não de 40% (quarenta por cento), o que revela o reconhecimento da boa-fé objetiva do Contribuinte na apuração da obrigação tributária.

Em terceiro lugar, os dispositivos legais invocados para embasar a coobrigação dos sócios, como o art. 135, inciso III, do CTN e o art. 21, inciso II, § 2º da Lei nº 6.763/75, são normas de caráter genérico, exigindo, para sua aplicação, a demonstração concreta de atos dolosos, de excesso de poderes ou de infração à lei,

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

contrato social ou estatutos, o que não restou comprovado nos autos. Reitero: se a exigência tributária decorre de uma presunção relativa, não há como, a partir dela, presumir dolo ou má-fé, sob pena de inverter-se indevidamente o ônus da prova.

Por fim, cabe lembrar o entendimento consolidado do Superior Tribunal de Justiça, que por meio da Súmula nº 430, firmou que:

“O INADIMPLEMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PELA SOCIEDADE NÃO GERA, POR SI SÓ, A RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO-GERENTE.”

Logo, a responsabilização do sócio exige a demonstração inequívoca de má-fé ou dolo, elementos subjetivos que não restaram caracterizados no presente feito fiscal.

Diante de tais considerações, julgo procedente em parte o lançamento para, além das exclusões feitas pelo Fisco, excluir também os sócios do polo passivo.

**Sala das Sessões, 20 de março de 2025.**

**Antônio César Ribeiro  
Conselheiro**