

Acórdão: 23.994/25/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.004154629-14  
Impugnação: 40.010159001-85  
Impugnante: Posto Caboclo Ltda  
IE: 512612328.00-60  
Coobrigada: Paula Fernandes Saldanha  
CPF: 046.645.446-50  
Origem: DF/Muriaé

**EMENTA**

**MERCADORIA - ENTRADA E ESTOQUE DESACOBERTADOS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Constatado, mediante levantamento quantitativo de mercadorias, que a Autuada promoveu a entrada, bem como a manutenção em estoque, de mercadorias (gasolina comum, etanol comum e óleo diesel S-10) desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo, previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02 e art. 159, inciso III do RICMS/23. Reformulação do lançamento efetuada pela Fiscalização. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação, em dobro, capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III do citado artigo e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO.** O sócio-administrador responde 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 procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a entrada e manutenção em estoque de mercadorias (gasolina comum, etanol comum e óleo diesel S-10), sujeitas à substituição tributária (ST) desacobertas de documentação fiscal, no período de 01/01/23 a 31/12/23, apurados por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LQFD, nos termos do art. 194, inciso III do RICMS/02 e art. 159, inciso III do RICMS/23.

Exigências de ICMS/ST, 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”, todos da Lei nº 6.763/75.

Registra-se ademais, que foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigada, a sócia-administradora da empresa autuada, em razão da prática de atos com infração à lei (dar entrada e manter em estoque mercadorias desacobertas de documentação fiscal), nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c item 1.8, subitem 1.8.8, Código nº 01.019.008 da Portaria nº 148/15 da Superintendência da Receita Estadual – SRE.

### **Da Impugnação**

Inconformadas, a Autuada apresenta, tempestivamente, Impugnação às págs. 1.313/1.326, com os argumentos a seguir, em síntese:

- argui a nulidade do Auto de Infração, por inexistência de justa causa para sua lavratura, haja vista incorrência de qualquer ilicitude que justificasse o lançamento fiscal, em afronta ao art. 5º da Constituição da República de 1988 – CR/88;

- suscita que a impropriedade do trabalho fiscal é gritante, *“já que como consta dos autos, não exsurge o ânimo sancionatórios exigidos nas exações sob contestação, o que também por esse prisma, marca de nulidade absoluta a pretensão do fiscal autuante”*

- relata que *“a legislação estadual, considera como “presunção” de operação ou prestação tributável não registrada, quando constatado diferença apurada mediante controle físico dos bens ou mercadorias, assim entendidos os confrontos entre número de unidades estocadas e o número de entradas e de saídas”*; nos termos do art. 76, § 3º, inciso VI, alínea “a” da Lei nº 7.000/01;

- aponta que o art. 713, previsto em Regulamento de ICMS, o qual não especifica a origem, não se trata do RICMS do estado de Minas Gerais, pois lhe parece se tratar da legislação tributária do estado do Espírito Santo;

- acrescenta que no referido dispositivo regulamentar constaria que o livro de Registro de Inventário (LRI): *“destina-se a arrolar, pelos seus valores e com especificações que permitam sua perfeita identificação, as mercadorias, as matérias-primas, os produtos intermediários, os matérias de embalagem, os produtos manufaturados e os produtos em fabricação, existentes no estabelecimento na época do balanço”*, e nessa senda, nos termos das orientações concernentes ao referido dispositivo: § 2º, § 3º, incisos I,II, III, IV, § 6º e § 7º do art. 713;

- aduz que nos termos dos dispositivos retromencionados, não há que se falar em dívida tributária, uma vez que cumpriu com suas obrigações fiscais, no que pertine ao seu estoque inventariado nos exercícios de 2020, 2021, 2022 e 2023;

- enfatiza que a empresa se declinou da obrigação, pois passou a ser da Fiscalização a obrigação de contagem física (unitária);

- entende que somente a contagem física materializada no estabelecimento poderia produzir a “prova material do alegado”;

- reitera que não violou quaisquer normas da legislação estadual e tampouco cometeu atos irregulares que lhe cominassem a lavratura do Auto de Infração e para

corroborar seu entendimento cita doutrina acerca do ato administrativo e eficácia jurídica do Auto de Infração;

- sustenta que não há dúvidas quanto à inexistência de prática ilícita e que o lançamento está comprometido pela ilegalidade, nos termos do art. 142 do CTN, bem como abalizada doutrina tributarista;

- assevera que os aspectos previstos no art. 142 do CTN, são de exclusiva responsabilidade do sujeito ativo da obrigação tributária, ou seja, *“deve determinar, de forma clara e nítida, respeitados os princípios da estrita legalidade, tipicidade fechada e reserva absoluta da lei formal, o sujeito ativo;”*

- enfatiza que na determinação da base de cálculo, a clareza é inequívoca e *compete ao sujeito ativo determinar, de forma clara e nítida, respeitados os princípios da estrita legalidade, tipicidade fechada e reserva absoluta da lei formal, o sujeito ativo”*;

- invoca a aplicação do art. 112 do CTN, elencando as hipóteses previstas no dispositivo, que deverá ser observado em consonância a legislação de regência;

- aponta a conduta excessiva e dolosa do agente público na exigência de tributos e cominação de penas atinentes, nos termos do art. 316 do Código Penal e cita doutrina acerca da validade do ato administrativo;

- discorre acerca da nova redação do § 1º do art. 316 do Código Penal c/c art. 20 da Lei nº 8.137/90: *“o tipo aperfeiçoa-se, também, com a exigência de tributo que o agente deveria saber indevido, Se alguém exerce as funções de fiscal de tributos, certamente tem o dever de saber quais são os tributos devidos, suas hipóteses de incidência, de não incidência, imunidades, isenções, etc”. Tem o dever de conhecer a legislação tributária. Se não conhece está atuando com imperícia e, portanto culposamente”*;

- cita doutrina acerca do excesso de exação: *“O excesso e exação, na modalidade configurada pela exigência de tributo indevido, agora já não exige o dolo. Configura-se tanto pela conduta dolosa, como pela conduta culposa. Não se trata de dois tipos penais, um doloso, e outro culposo, com penas diferentes. O tipo é um só, e configura-se pela conduta de agente que sabe ser indevido o tributo, e mesmo assim o exige, e também pela conduta do agente que, devendo saber indevido o tributo, o exige”*.

- conclui pela falta de comprovação material o ilícito fiscal constante dos Autos de Infrações, e imprevalência do crédito tributário pretendido, por incoorrente e incomprovada a ilicitude indicada na autuação sob hostilidade;

- acrescenta que restou comprovada condição de ilegitimidade da autuação, através da qual o autuante quer receber tributos sem o fato gerador que justifique seu nascedouro;

- entende que a indevida instauração das ações fiscais, já que inexistente a obrigação principal, o apenamento não tem qualquer valor;

- questiona a exigência cumulativa das multas de revalidação e isolada;

- entende que as penalidades exigidas apresentam natureza confiscatória;
- discorda da inclusão da Coobrigada no polo passivo da obrigação tributária;
- requer a anulação do Auto de Infração em exame (e-PTA nº: 01.004154629-14) e ainda anulação dos e-PTAs nºs: 01.004154333-02; 01.004154427-01 e 01.004154542-61, também lavrados em seu desfavor, haja vista a insubsistência das autuações, tornando sem efeito o imposto exigido e as multas aplicadas, que possuem caráter confiscatório, e o arquivamento do processo administrativo, com a consequente baixa dos registros pertinentes, ou subsidiariamente, a realização de perícia ou diligência.

### **Da Reformulação do Lançamento**

O Fisco emite o Termo de Reformulação do lançamento de págs. 1.344/1.345, em razão de erro de digitação no relatório do Auto de Infração, em que foi informado o exercício de 2022 no lugar do exercício de 2023.

As demais informações permaneceram inalteradas.

### **Do Aditamento à Impugnação**

Aberta vista, a Impugnante se manifesta às págs. 1.354/1.367. Ratifica todas as alegações já apresentadas em sede de impugnação. Reitera pela procedência da impugnação.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização manifesta-se às págs. 1.369/1.377, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento, nos termos da reformulação efetuada.

---

## ***DECISÃO***

### **Da Preliminar**

#### **Da Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

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 a Autuada 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.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

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

Cumpra ainda registrar que a Impugnante argui a nulidade do trabalho fiscal e apresenta como justificativa *“a inexistência de justa causa para as suas lavraturas contra o impugnante, e sua coobrigada, por inocorrência de qualquer ilicitude, muito menos a irrogada na peça acusatória”*, com fundamento no art. 5º, inciso II da Constituição da República de 1988 – CR/88, enfatizando que *“a impropriedade é gritante, já que como consta dos autos, não exsurge o ânimo sancionatórios exigidos nas exações sob contestação, o que também por esse prisma, marca de nulidade absoluta a pretensão do fiscal autuante”*.

Todavia tal entendimento carece de razão.

O trabalho fiscal que deu objeto ao lançamento foi fundamentado em Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LQFID, referente ao período de 01/01/23 a 31/12/23, onde se concluiu que o Sujeito Passivo epigrafado deu entrada e manteve em estoque mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária desacobertadas de documento fiscal, conforme comprovam os relatórios de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LQFID), livro de Registro de Entradas (LRE), livro de Registro de Saídas (LRS), livro de Registro de Inventário – LRI (Estoque Inicial de 01/01/23) e livro de Registro de Inventário - LRI (Estoque Final de 31/12/23), consolidados Planilha Resumo LQFID e Crédito Tributário anexa conforme irregularidades infra descritas, em conformidade com o relatório da peça fiscal.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

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

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e assim serão analisadas.

### **Do Mérito**

Ressalta-se, de início, que a 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:

(...)

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

(Grifou-se)

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

Conforme relatado, a autuação versa sobre a entrada e manutenção em estoque de mercadorias (gasolina comum, etanol comum e óleo diesel S-10), sujeitas à substituição tributária (ST) desacobertadas de documentação fiscal, no período de 01/01/23 a 31/12/23, apurados por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LQFD, nos termos do art. 194, inciso III do RICMS/02 e art. 159, inciso III do RICMS/23.

Exigências de ICMS/ST, 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”, todos da Lei nº 6.763/75.

Registra-se ademais, que foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigada, a sócia-administradora da empresa autuada, em razão da prática de atos com infração à lei (dar entrada e manter em estoque mercadorias desacobertadas de documentação fiscal), nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c item 1.8, subitem 1.8.8, Código nº 01.019.008 da Portaria nº 148/15 da Superintendência da Receita Estadual – SRE.

Reitera-se, de início, que a Impugnante pleiteia a conversão do julgamento em diligência para sanar eventuais obscuridades do processo.

Todavia tal solicitação não merece prosperar.

Verifica-se que a Defesa não apresentou os pontos que entende necessários serem esclarecidos e, e ademais o lançamento do crédito tributário está demonstrado de forma clara e objetiva, de forma que o Sujeito Passivo teve ciência de quais dispositivos foram infringidos, a capitulação legal das multas aplicadas e a origem do valor do ICMS/ ST e multas exigidas.

Destaca-se, por oportuno, que o fundamento do requerimento para diligência, passa por questões a serem demonstradas pela Impugnante, mediante juntada de documentos de sua escrita e demonstração contábil.

A apuração dos valores exigidos foi fundamentada em Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LQFID, referente ao período de 01/01/23 a 31/12/23, em que foi constatado que a Autuada deu entrada e manteve em estoque, mercadorias, sujeitas à substituição tributária, desacobertada de documentação fiscal.

Ademais os valores devidos foram demonstrados, conforme planilha de LEQFID, informação da capitulação legal das multas aplicadas e percentual de cada multa.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Todos os valores apurados foram retirados de livros (LRE, LRS, LRI) apresentados pela própria Contribuinte, e realizado o LEQFD nos exatos termos disciplinados pelo RICMS/02 e RICMS/23.

Quanto às exigências apontadas no Auto de Infração o Fisco constatou a entrada e manutenção em estoques de mercadorias (combustíveis) desacobertadas de documentação fiscal, conforme consignado no relatório do Auto de Infração:\*

**1A** - entrada de 68.745,81 (sessenta e oito mil, setecentos e quarenta e cinco virgula oitenta e um) litros de Gasolina Comum sem Documento fiscal. Saída sem Estoque (SSE).

**1B** - estoque Desacobertado (EF) de 866,86 (oitocentos e sessenta e seis virgula oitenta e seis) litros de Gasolina Comum sem Documento fiscal.

**2** - entrada de 12.334,89 (doze mil, trezentos e trinta e quatro virgula oitenta e nove) litros de Etanol Comum sem Documento fiscal. Saída sem Estoque (SSE).

**3** - entrada de 14.238,80 (quatorze mil duzentos e trinta e oito virgula oitenta) litros de Diesel S10 sem Documento fiscal Saída sem Estoque (SSE).

**4** - entrada de 3.881,32 (três mil, oitocentos e oitenta e um mil virgula trinta e dois) litros de Diesel S10 sem Documento fiscal Saída sem Estoque (SSE).

(...)

(Grifou-se)

A Fiscalização esclarece também as regras de tributação utilizadas para o cálculo do imposto referente à gasolina e óleo diesel, conforme a seguir reproduzido:

\* Valor do ICMS para Gasolina a partir de 01/06/2023 está calculado em conformidade com as regras da tributação monofásica aplicando-se a alíquota de 1,2200 sobre o volume do combustível, na forma cláusula sétima do Convênio ICMS nº15, 31/03/2023 e Artigo 1º do Decreto Estadual nº 48.619, de 23/05/2023.

\*\*O Valor do ICMS para Óleo Diesel a partir de 01/05/2023 está calculado em conformidade com as regras da tributação monofásica aplicando-se a alíquota de 0,9456 sobre o volume do combustível, na forma cláusula sétima do Convênio ICMS nº 199, 22/12/2022 e Artigo 1º do Decreto Estadual nº 48.555, de 29/12/2022.

(...)

(Grifou-se)

Os valores apurados, mediante o LEQFD, encontram-se às págs. 08/930, (Anexo 1 do e-PTA).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os livros de registros de entradas, saídas e inventário: LRE, LRS, LRI (estoque inicial) e LRI (estoque final) compõe os Anexos 2, 3, 4 e 5 do Auto de Infração (págs. 931/1.303 e a planilha do LQFD, referente ao crédito tributário está consolidada no Anexo 6 do e-PTA às págs. 1.304.

Esclareça-se, por oportuno, que o LQFD consiste no cálculo da movimentação diária de combustíveis, expressado na fórmula: Estoque Inicial (EI) + Compras (C) – Saídas (S), os estoques de finais de produtos no período, apurando ocorrências de entrada sem nota fiscal durante o período, estoque desacoberto ou saídas desacobertas no final do período.

Pertinente salientar que o Fisco lavrou o Termo de Reformulação de Lançamento, anexo aos autos, para retificar informações do período autuado no texto de relatório fiscal.

Os valores lançados nos estoques, inicial (01/01/23) e final (31/12/23), dos produtos objeto da autuação em exercício fechado, estão estritamente em conformidade com o estoque inventariado no começo e final do período, que são os estoques declarados no Registro “H010” do Bloco “H” dos Arquivos EFD/Sped Fiscal, livro de Registro de Inventário (LRI).

Observa-se que não se tratam de estoques aritméticos, resultado de fórmula numérica, mas de estoques físicos, verificados pelo estabelecimento no ato de medição dos tanques de combustível.

A Defesa aponta que é indubitável que cumpriu com suas obrigações fiscais no que pertine ao seu estoque inventariado, em 31 de dezembro de 2020, 2021, 2022 e 2023, e ao mesmo tempo, desqualifica a sua própria declaração no LRI, alegando a inexistência de formalização de contagem do Fisco para legitimar os referidos valores, o que se traduz em uma grande incoerência, pois tais contradições de premissa lógica levam a crer que não passam de meros subterfúgios, na tentativa de se eximir da responsabilidade tributária.

Vale ressaltar que a Autuada não contestou quaisquer dos lançamentos constantes do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID – exercício fechado de 2023, se limitando apenas a apresentar conjecturas sobre as infringências constantes da peça fiscal e tentativas de caracterizar supostas condutas de excessos de exação, sem apresentar elementos que pudessem embasar suas alegações.

Dessa forma, verifica-se que todos os lançamentos constantes do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID do período de 01/01/23 a 31/12/23, estão em consonância com Arquivos EFD/Sped Fiscal da Contribuinte e dos arquivos “XML” das Notas Fiscais de Consumidor Eletrônicas – (NFC-es) transmitidas pelo estabelecimento, com informações fidedignas sobre estoque inicial e final, entradas e saídas de produtos para fins da conclusão fiscal, ou seja, em estrita conformidade com os livros e documento fiscais obrigatórios constantes do Anexo V do RICMS/02: Notas fiscais de Entrada – NFE (C170), Notas Fiscais de Consumidor Eletrônica, NFC-e (Mod 65), livro de Registro de Entradas, livro de Registro de Saída e Livros de Registro de Inventário.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A Autuada invoca a aplicação do art. 112 do CTN. Aponta que o referido dispositivo deverá ser observado em consonância à legislação de regência. Aduz que o lançamento está comprometido pela ilegalidade, nos termos do art. 142 do CTN.

Todavia tal entendimento carece de razão.

Ensina a ilustre Professora Maria de Fátima Ribeiro que o art. 112 “*traz consigo uma tipificação rigorosa, qualquer dúvida sobre o perfeito enquadramento do fato ao conceito da norma compromete aquele postulado básico que se aplica com a mesma força no campo do direito penal in dubio pro reo.*” RIBEIRO, Maria de Fátima. Comentários ao Código Tributário Nacional (arts. 96 a 112), NASCIMENTO, Carlos Valder do. PORTELLA, André (Coord.), 7. ed., Rio de Janeiro: Forense, 2008, p. 229.

Todavia, no caso dos autos, a situação posta está clara e não remanescem quaisquer dúvidas sobre o perfeito enquadramento do fato apurado pelo Fisco à norma por ele invocada para sustentar o lançamento.

Ademais o trabalho fiscal foi fundamentado em rigorosa observação dos procedimentos disciplinados no art. 194, inciso III do RICMS/02 (art. 159, incisos III do RICMS/23), Levantamento Quantitativo Financeiro, ratificando os requisitos de certeza e liquidez do lançamento tributário, e como tal, a verdade material dos fatos que deram ensejo as exigências tributárias. Veja-se a legislação mencionada.

### 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;

(...)

### RICMS/23

Art. 159 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, a autoridade fiscal poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...)

Por fim, cumpre registrar, que o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais, em decisões similares, reconheceu a procedência e idoneidade de trabalhos fiscais de mesma matéria, ao ratificar a integridade dos trabalhos fundamentados em Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, conforme inúmeras decisões listadas pelo Fisco às págs. 1.375/1.376 dos autos.

Diante do exposto, corretas as exigências de ICMS/ST não recolhido pela Autuada, bem como 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”, todos da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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

Lei nº 6.763/75

Art. 56 - Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

(...)

III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida nos incisos II ou XVI do "caput" do art. 55, em se tratando de mercadoria ou prestação sujeita a substituição tributária.

-----  
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:

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;

(...)

Relativamente às multas aplicadas, não cabe razão à Defesa, que aduz não haver amparo legal para coexistência das duas penalidades exigidas de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 100% (cem por cento) prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS/ST efetuado pela Autuada.

Já a multa capitulada no art. 55, inciso II da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, (entrada e manutenção em estoque de combustíveis desacompanhados de documentação fiscal).

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)

É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)(GRIFOU-SE)

Assim, reiterando, a ausência de recolhimento integral do imposto (inadimplemento de obrigação tributária principal) sujeita o contribuinte à multa de mora prevista no inciso I do art. 56 da Lei nº 6.763/75 e, existindo ação fiscal, à penalidade prevista no inciso II do referido dispositivo legal (Multa de Revalidação).

Por outro lado, ao não acobertar as operações com documentos fiscais, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55, inciso II da mencionada lei (Multa Isolada).

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

Registra-se ademais, que foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigada, a sócia-administradora da Autuada, em razão da prática de atos com infração à lei (dar entrada e manter em estoque mercadorias sujeitas à substituição tributária desacobertadas de documentação fiscal), nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional -CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 c/c item 1.8, subitem 1.8.8, Código nº 01.019.008 da Portaria nº 148/15 da Superintendência da Receita Estadual – SRE.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A sócia-administradora responde 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

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.

(...)

O art. 135, inciso III do CTN tem o mesmo alcance do § 2º, inciso II descrito anteriormente e é aplicável a empresas que estejam ou não em atividade.

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.

Cumprе 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 a sócia-administradora, que efetivamente é quem participa das deliberações e nos negócios sociais da empresa.

Em sua peça impugnatória, a Coobrigada, alega não haver provas de dolo, nem de ter agido com má fé.

Nesse ponto, há que se observar que os administradores respondem solidariamente pelos atos praticados, uma vez que a empresa age por meio de seus administradores e com base no que determina o art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º inciso II da Lei nº 6.763/75, retrotranscritos.

O Fisco entende, corretamente, que deve ser mantida a coobrigação da sócia-administradora, haja vista que o trabalho fiscal identificou entrada e saída sem estoque para os 03 (três) produtos (gasolina comum, etanol comum e óleo diesel S-10), ou seja, a Impugnante agiu com a intenção de descumprir o que determina a legislação tributária não recolhendo os tributos devidos por dar entradas e manter em estoque mercadorias (combustíveis) desacobertas de documentação fiscal.

Ademais, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei para o efeito de extensão da responsabilidade tributária e, sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando da entrada e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Induvidoso, no caso, que a Coobrigada tinha 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 dela para o polo passivo da obrigação tributária.

Há de se destacar, ainda, a previsão contida no art. 1º c/c subitem 1.8.8 do Anexo Único, ambos da PORTARIA SRE nº 148/15:

PORTARIA SRE nº 148/15

Art. 1º Ficam estabelecidas no Anexo Único desta Portaria as hipóteses de infringência à legislação tributária estadual em relação às quais o sócio-gerente ou administrador figurará como coobrigado no lançamento efetuado pelo Fisco ou na formalização de Termo de Autodenúncia.

(...)

ANEXO ÚNICO

(a que se refere o art. 1º da Portaria SRE nº 148/2015)

1.8. ENTRADA, SAÍDA E/OU ESTOQUE DESACOBERTADOS

1.8.8 - 01.019.008 - Levantamento Quantitativo

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...) (Grifou-se)

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

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense 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 do 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;

(...)

Assim, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo a Autuada apresentado prova capaz de elidir as exigências fiscais, legítimo o lançamento reformulado às págs. 1.344/1.345.

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 reformulado às págs. 1.344/1.345. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Wertson Brasil de Souza (Revisor) e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 05 de junho de 2025.**

**Juliana de Mesquita Penha**  
**Relatora**

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

CSP

23.994/25/2ª

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 18/07/2025 - Cópia WEB

14