

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

Acórdão: 24.006/25/2ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.004093655-03  
Impugnação: 40.010158935-88  
Impugnante: Auto Posto e Centro Automotivo Wenceslau Braz Ltda  
IE: 002063482.00-28  
Coobrigados: Raissa Lamberti Santos Mantovani  
CPF: 089.678.896-23  
Renato Barbosa Mantovani Filho  
CPF: 103.877.706-23  
Proc. S. Passivo: Artur Henrique Rios Tavares Machado Bettencourt/Outro(s)  
Origem: DF/Muriaé

***EMENTA***

**MERCADORIA - ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, procedimento idôneo previsto no art. 194, inciso II do RICMS/02, entrada e saída de combustíveis, mercadoria sujeita ao recolhimento do imposto por substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal. Infração caracterizada. Exigência do ICMS/ST relativamente às entradas desacobertadas, 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.

**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, art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Portaria SRE nº 148/15.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

***RELATÓRIO***

A autuação, referente ao período de 01/01/21 a 31/12/21, versa sobre operações de entradas e saídas de mercadorias, combustíveis, sujeitas ao regime de substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID).

Sobre as entradas desacobertadas 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. Sobre as saídas desacobertadas exige-se apenas a multa isolada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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, art. 135, inciso III do CTN, e Portaria SRE nº 148, de 16/10/15, Subitem nº 1.8.8, Código nº 01.019.008.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 9654/9657, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às fls. 9658/9663.

### **DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação, referente ao período de 01/01/21 a 31/12/21, versa sobre operações de entradas e saídas de mercadorias, combustíveis, sujeitas ao regime de substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID).

Sobre as entradas desacobertadas 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. Sobre as saídas desacobertadas exige-se apenas 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.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

§ 19 - 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;

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 subsequentes, 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 autuação está sendo exigido da Autuada, na qualidade de responsável solidária, por ter promovido entradas de mercadorias sem a documentação fiscal correspondente.

Esclareça-se que o levantamento quantitativo em análise foi efetuado com base nos arquivos EFD/SPED Fiscal do Contribuinte e Livro de Registro de Entradas, Livro de Registro de Saídas e Livro de Registro de Inventário (Estoque Inicial de 01/01/21) Livro de Registro de Inventário (Estoque Final de 31/12/21), consolidados Planilha Resumo LQFID e Crédito Tributário, devidamente anexadas ao Auto de Infração.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Consta do relatório do AI, págs. 02, os valores de base de cálculo das entradas desacobertas e as alíquotas específicas, utilizados para determinação do ICMS/ST devido e da multa de revalidação.

Tanto para as entradas como para as saídas desacobertas, tem-se a exigência fiscal da 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;

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:

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

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.

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, representando 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.

Contrapondo-se ao feito fiscal, a Impugnante aduz que foi apontada a suposta ocorrência de saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, porém sem se fazer menção à perda normal de 0,6% de combustíveis, percentual esse indicado no art. 5º da Portaria DNC nº 26, de 13 de novembro de 1992.

Acrescenta que *“nesse sentido, é de se esperar que, considerando-se as perdas naturais, o volume de saída “sem nota” seja reduzido, sendo indispensável que as autoridades fazendárias considerem tais elementos na constituição do crédito tributário”*.

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

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.

Dessa forma, desnecessária a diligência pleiteada pela Defesa, estando corretas as exigências 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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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.

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.

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando da saída de mercadorias desacobertas 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, diversamente do defendido, não se trata de mero ato ilícito, mas atuação dolosa dos administradores, conforme demonstrado.

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)

(...)

1.8.8 01.019.008 Levantamento Quantitativo

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

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Juliana de Mesquita Penha e Wertson Brasil de Souza.

**Sala das Sessões, 12 de junho de 2025.**

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

**Antônio César Ribeiro**  
**Presidente / Revisor**

D

24.006/25/2ª