

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.261/25/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004104941-17	
Impugnação:	40.010158904-49	
Impugnante:	Comercial de Combustíveis Flores da Cunha Ltda	
	IE: 001770607.00-93	
Coobrigado:	Paulo Germano Sgarioni	
	CPF: 009.442.915-46	
Proc. S. Passivo:	LUCAS ANDRADE KREJCI	
Origem:	DF/Muriaé	

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - COMBUSTÍVEIS, LUBRIFICANTES E SIMILARES - ENTRADA, ESTOQUE E/OU SAÍDA DESACOBERTADOS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatou-se, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), procedimento idôneo previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02, a entrada, o estoque e a saída de combustíveis, mercadorias sujeita ao recolhimento do imposto por substituição tributária, desacobertos de documentação fiscal. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação disposta no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75. Exigência somente da citada multa isolada em relação às saídas desacobertas.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. 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, os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado, nos termos do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75. Legítima a inclusão do sócio-administrador no polo passivo da obrigação tributária.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de entradas, saídas e manutenção em estoque de combustíveis desacobertos de documento fiscal, infrações essas apuradas através de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, referente ao período de 01/01/23 a 31/12/23, conforme comprovam os relatórios de levantamento, livro de Registro de Entradas, livro de Registro de Saídas e livros de Registro de Inventário (estoque inicial de 01/01/23 e estoque final de 31/12/23), estando os dados consolidados no Anexo 6 do presente e-PTA (Planilha LQFID - Cred Tribu).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme Auto de Infração e referido Anexo, as mercadorias objeto do presente lançamento fiscal são os combustíveis gasolina comum, etanol comum, diesel comum e diesel S10.

Exige-se 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.

O sócio-administrador da Autuada foi incluído como Coobrigado no polo passivo da autuação, em razão da prática de atos com infração a lei, contrato ou estatuto (dar entrada, manter em estoque e promover a saída de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária desacobertadas de documento fiscal), nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformado, o Autuado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 4.029/4.050.

O Coobrigado apresenta, da mesma forma, Impugnação às págs. 4.094/4.115.

O Fisco se manifesta às págs. 4.154/4.165.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade

Em suas impugnações, o Autuado e o Coobrigado alegam que o Fisco não apresentou a prova da participação direta do Coobrigado, administrador da Autuada, nas infrações apontadas na autuação.

Entendem que a inclusão do sócio da Autuada se deu sem a devida comprovação da sua atuação com excesso de poderes ou infração à lei, ao contrato social ou a estatuto. Afirmam que a arbitrariedade na lavratura de ato administrativo acabou por mitigar o seu direito de defesa.

Aduzem que o Fisco descumpriu do dever jurídico de motivar o ato administrativo acarretando na nulidade da autuação.

Em que pesem os seus argumentos, não lhes assiste razão.

A matéria se confunde com o mérito, todavia importa ressaltar que em relação à formação do polo passivo da autuação, 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 art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, capitulação legal esta devidamente registrada no Auto de Infração.

Importante destacar que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das

infrações. As infrações 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.

Por fim, acrescente-se que quanto ao pedido de dilação de prazo para a apresentação de documentos, verifica-se que aqueles juntados aos autos são suficientes para o entendimento e o julgamento da lide.

Portanto, rejeitam-se as prefaciais arguidas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de entradas, saídas e manutenção em estoque de combustíveis desacobertos de documento fiscal, infrações essas apuradas através de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, referente ao período de 01/01/23 a 31/12/23, conforme comprovam os relatórios de levantamento, livro de Registro de Entradas, livro de Registro de Saídas e livros de Registro de Inventário (estoque inicial de 01/01/23 e estoque final de 31/12/23), estando os dados consolidados no Anexo 6 do presente e-PTA (Planilha LQFID - Cred Tribu).

Exige-se ICMS/ST relativamente às entradas e estoques desacobertos, 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 desacobertas, exigência apenas da citada Multa Isolada.

Inicialmente, registre-se que em suas peças de defesa, Autuado e Coobrigado requerem o deferimento de perícia, mas não apresentam quesitos.

No caso, não resta devidamente constituído o pedido dos Impugnantes para análise pela Câmara de Julgamento. Nesse sentido, assim prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, a saber:

RPTA

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:

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

(...)

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos, conforme prescrito no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA:

RPTA

Art. 142 (...)

(...)

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

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

(...)

Quanto às irregularidades propriamente ditas, esclareça-se, inicialmente, que a Autuada é uma empresa varejista que comercializa combustíveis para veículos automotores na condição de posto revendedor.

Ao adentrar no mérito do lançamento, a Impugnante afirma que figura na comercialização de derivados de petróleo na condição de substituído tributário, não sendo o responsável direto pelo recolhimento do tributo e, portanto, não pode ser tributada duplamente por excesso de estoque e/ou ganho volumétrico decorrente de erros de medição, de variação volumétrica e de outros fatores.

Observa que a mercadoria autuada é combustível e como tal sujeita-se ao regime monofásico de apuração do ICMS.

Nessa ordem, aduz que não há como imputar responsabilidade solidária a ela, até porque em nenhum momento ela adquiriu combustível de terceiros. Afirma que o que houve na realidade e que levou o Fisco a equivocada ilação é que aconteceram erros de medição e de lançamentos ao se apurar os ganhos e perdas de combustíveis em razão da sua contração/dilatação conforme informado no Livro de Movimentação de Combustíveis - LMC/Registro 1300 da EFD (Escrituração Fiscal Digital).

Os Impugnantes afirmam que na situação presente não foi apurado o ICMS com base no levantamento quantitativo do estoque a partir do estoque inicial, mais aquisições e menos as saídas com notas fiscais, o qual deveria ser igual ao estoque final.

Observam também, que a exigência fiscal não foi apurada com base em roteiro de movimentação dos estoques.

Não obstante os argumentos dos Impugnantes, não lhes assiste razão.

No caso de apuração de saídas e estoques desacobertadas, presume-se a favor da contribuinte Autuada que a mercadoria combustível - mercadoria sujeita à apuração do imposto sob o regime de substituição tributária - tenha sido submetida à tributação anterior do imposto e o seu respectivo recolhimento.

Por outro lado, tratando-se da entrada desta espécie de mercadorias, a presunção, por óbvio, é de que não houve a retenção e o recolhimento devido por substituição tributária.

As conclusões expostas acima não derivam de ilações infundadas da Fiscalização, mas de deduções lógicas apoiadas nas evidências aritméticas do Levantamento Quantitativo Financeira Diário - LEQFID.

É preciso esclarecer que os valores expressos na Planilha LQFID demonstrativa das infringências verificadas, ao contrário do que sugere a Defesa de que se tratam de “valores ínfimos de ganhos que não justificam a aquisição de combustíveis como os apurados pelo Fisco”, referem-se, na verdade, à movimentação irregular de combustíveis nas entradas, saídas e manutenção em estoque no estabelecimento, e não exclusivamente a um pretenso transporte regular de combustíveis pelas distribuidoras e refinarias.

Neste ponto, em relação às diferenças nas quantidades de mercadorias, é preciso apontar, assim como o faz o Fisco, que o Regulamento Metrológico definido pela Portaria INMETRO nº 227, de 26/05/22, não define períodos ou cronogramas para a realização de procedimentos de aferição, e o INMETRO (Instituto Nacional de Metrologia), até por limitações de pessoal em sua atividade de fiscalização, não realiza fiscalizações periódicas nos estabelecimentos, ficando a critério dos postos revendedores a execução de procedimentos de aferição.

Esses, por sua vez, não mantêm qualquer rotina na realização desses procedimentos, os quais são feitos esporadicamente.

A realidade desses fatos contradiz as informações prestadas pelos Impugnantes, baseadas em supostas aferições diárias e/ou fiscalizações de órgãos autorizados, contudo, desacompanhadas de qualquer elemento comprobatório de suas assertivas.

E ainda, conforme expõe a Fiscalização, após verificação geral do Livro de Movimentação de Combustíveis do estabelecimento, verificou-se que foram realizados apenas eventuais procedimentos de aferição ao longo do exercício de 2020, o que não compromete a integridade dos cálculos apresentados no LQFID.

Por seu turno, cabe esclarecer que o levantamento quantitativo financeiro tem por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entrada e saída emitidas no período, por produto.

Trata-se de procedimento tecnicamente idôneo utilizado pelo Fisco para apuração das operações e prestações realizadas pelo Sujeito Passivo, nos termos do art. 194 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;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...)

(Grifou-se)

Nesse procedimento é feita uma combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro) com a finalidade de apurar possíveis irregularidades por meio da utilização da equação apresentada a seguir:

$$\text{ESTOQUE INICIAL} + \text{ENTRADAS} - \text{SAÍDAS} = \text{ESTOQUE FINAL}$$

O LEQFID, portanto, representa exatamente a movimentação das operações de entradas e saídas de mercadorias promovidas pelo Contribuinte e o estoque existente a cada fechamento diário, de acordo com a documentação fiscal do estabelecimento a qual é, por sua vez, informada mensalmente por meio dos arquivos eletrônicos SPED/EFD enviados ao Fisco.

Os resultados apurados por meio do LEQFID são confrontados com aqueles apresentados pelo Contribuinte em sua escrituração fiscal de forma a se encontrar as inconsistências que representam entradas, estoques ou saídas desacobertas de documento fiscal, conforme a seguinte metodologia:

1. Entrada Desacobertada (“Saída Sem Estoque – SSE”)

Essa irregularidade ocorre quando, ao final da movimentação diária de mercadorias apurada pelo LEQFID, identifica-se que naquela data houve emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que o estoque fosse, de fato, suficiente para suprir tal saída, ou seja, tem-se uma “Saída Sem Estoque – SSE”, o que pressupõe a ocorrência anterior de uma entrada de mercadoria desacoberta de documento fiscal.

A ocorrência é indicada no Relatório de Movimento Diário do Produto do LEQFID, como estoque negativo, com sinal de menos (-) na coluna “Quantidade” do quadro “ESTOQUE” e ainda está assinalada com a abreviação "SSE" na coluna "OBS" do mesmo relatório.

Quando em dia posterior há nova entrada de mercadoria, essa nova quantidade zera a contagem do saldo de estoque negativo anterior, mas sem, contudo, anular o que foi registrado nos dias anteriores em que houve ocorrências de "Saída Sem Estoque – SSE".

2. Estoque Desacobertado

Essa irregularidade é apurada no final do período de levantamento, com base nos estoques inicial e final, além do movimento de entradas e saídas acobertas ocorrido entre eles.

Verifica-se a infração de estoque desacoberto quando o estoque final registrado na escrituração do Contribuinte é maior do que o estoque final apurado no LEQFID. Se não há um documento fiscal de entrada que acoberte estas mercadorias “excedentes” ao estoque escriturado, infere-se que elas estão no estabelecimento sem acobertamento de documento fiscal.

3. Saída Desacobertada

Essa irregularidade também é apurada no final do período de levantamento, considerando os estoques inicial e final, além do movimento ocorrido entre eles.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verifica-se a existência de saída desacobertada quando o estoque final registrado na escrituração do Contribuinte é menor do que o estoque final apurado no LEQFID.

Estando corretas as informações de estoque inicial, entradas, saídas e estoque final utilizadas no LEQFID, seu resultado é irrefutável, pois representa exatamente a movimentação de mercadorias acobertadas por documento fiscal realizada pelo Contribuinte.

Importante destacar que esta confiança matemática em relação ao resultado do LEQFID depende de um requisito inafastável – a certeza em relação aos valores dos 4 (quatro) elementos da equação utilizados no cálculo:

Estoque Inicial;

Entradas de mercadorias (acobertadas por documento fiscal);

Saídas de mercadorias (acobertadas por documento fiscal);

Estoque Final.

Os estoques de mercadorias são informados anualmente pelo Contribuinte, na sua escrituração fiscal e têm como referência o inventário de estoque físico realizado no dia 31/12 de cada exercício.

O LEQFID é um procedimento estritamente matemático, que monta uma sequência, em ordem cronológica, de todas as operações realizadas pelo Contribuinte em relação a cada mercadoria comercializada.

Verificando-se os documentos acostados aos autos e analisando o seu cômputo no LQFID é possível se certificar que o procedimento considerou corretamente as quantidades de combustíveis em estoque e movimentadas pelo estabelecimento autuado.

Repita-se, os valores expressos na Planilha LQFID não se trata apenas de valores ínfimos de ganhos que não justificam a aquisição de combustíveis, como os apurados pelo Fisco, mas referem-se à movimentação irregular de combustíveis nas entradas, saídas e manutenção em estoque no estabelecimento.

A aferição de combustíveis é um procedimento em que se verifica se a quantidade de combustível abastecida corresponde à indicada na bomba, onde se posiciona um aferidor em frente à bomba, e posteriormente, descarta-se o volume de gasolina residual que está presa na mangueira e a bomba é calibrada para 20l (vinte litros), introduzindo-se o bico de enchimento no aferidor e se completa a descarga. Tal procedimento é regulamentado pela Portaria INMETRO nº 559, de 15 de dezembro de 2016, com redação atualizada pela Portaria INMETRO nº 227, de 26/05/22:

Regulamento Metrológico

Art. 1º Fica aprovada a regulamentação técnica metrológica que estabelece condições mínimas, bem como as operações de controle metrológico legal para bombas medidoras de combustíveis líquidos, composta pelos seguintes anexos:

REQUISITOS METROLÓGICOS

3.1 Erros máximos admissíveis das bombas medidoras.

3.1.1 Os erros máximos admissíveis de $\pm 0,3\%$ devem ser aplicados na aprovação de modelo antes do ensaio de durabilidade e na verificação inicial das bombas medidoras completas e do dispositivo medidor, para todos os tipos de combustíveis, e para todas as vazões para as quais a bomba medidora foi projetada ou aprovada.

3.1.2 Os erros máximos admissíveis para as bombas medidoras, nas indicações de volume quando das verificações subsequentes, inspeção e após ensaio de durabilidade na aprovação de modelo, são de $\pm 0,5\%$.

3.1.3 A soma dos valores absolutos de dois erros de sinais contrários não deve ultrapassar $0,3\%$ na aprovação de modelo antes do ensaio de durabilidade e na verificação inicial e não deve ultrapassar $0,5\%$ nos ensaios de aprovação de modelo após o ensaio de durabilidade e nos ensaios de inspeções.

2.3.5 O detentor da bomba medidora, para os fins deste Regulamento, deve dispor no local de instalação de uma medida materializada de volume de 20 litros que atenda aos requisitos regulamentares.

(...)

O Regulamento Metrológico não define períodos ou cronogramas para a realização de procedimentos de aferição.

Ressalte-se que o INMETRO, até por limitações de pessoal em sua atividade de fiscalização, não realiza fiscalizações periódicas nos estabelecimentos, ficando a critério dos postos revendedores a execução de procedimentos de aferição, e esses, por sua vez, não mantêm qualquer rotina na realização desses procedimentos, feitos esporadicamente.

A realidade desses fatos, desmistifica as informações inverídicas prestadas pelos Impugnantes, quando apresentaram nos autos, cálculos de volumes fictícios, baseados em supostas aferições diárias e/ou fiscalizações de órgãos autorizados, sem apresentar qualquer elemento comprobatório de suas assertivas.

Aliás, pode-se certificar, após verificação geral do Livro de Movimentação de Combustíveis do estabelecimento, que foram realizados apenas eventuais procedimentos de aferição ao longo do exercício de 2023, que não comprometeram a integridade dos cálculos apresentados no LQFID.

Nesse sentido, cabe afirmar que os cálculos apresentados pelos Impugnantes não passam de meros artifícios contábeis, na pretensão de se eximir das exigências tributárias.

Os Impugnantes se equivocam na interpretação do texto da norma expressa no art. 5º da Portaria DNC nº 26, de 13/11/92. Veja-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portaria DNC nº 26/92

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

(...)

Pelo extrato da referida portaria, verifica-se que o índice de 0,6% diz respeito unicamente ao comparativo do estoque escritural, assim entendido como Estoque Final do Dia Anterior (EI) + Compras de Combustíveis do Dia (C) – a venda do dia (v) e o estoque de fechamento desse dia, aplicando-se o índice para verificar unicamente se as variações de combustível indicam vazamento de combustível para o meio ambiente, não havendo, menção, sob qualquer pretexto, de que se trata de uma perda aceitável ou que sejam irrelevantes, conforme pretende o Sujeito Passivo em seu arrazoado, não tendo, sob qualquer pretexto, o condão de justificar a prática dos ilícitos tributários, identificados e comprovados na peça fiscal.

O volume de combustível nos respectivos tanques de acondicionamento pode sofrer perdas ou ganhos, dependendo das condições climáticas, em estrita ordem das leis da física, no ramo da termologia, numa lógica simples de entender: nos dias mais quentes, o produto pode se dilatar por expansão das moléculas e nos dias mais frios se contrair, por retração. Em geral, nas análises nos Livros de Movimentação de Combustível – LMC, confrontando o estoque escritural com o medido ao final do dia, em períodos superiores a 30 dias, percebe-se que essas perdas e ganhos se equivalem, produzindo diferenças absolutamente insignificantes no estoque de combustível medido em relação ao escritural.

A bem dizer, o Sujeito Passivo não contestou quaisquer dos lançamentos constantes do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, exercício fechado de 2023, se limitando apenas a apresentar conjecturas sobre a ocorrência do fato gerador do imposto, acompanhada de um verdadeiro glossário de impropriedades (informações improcedentes), sem apresentar qualquer elemento que pudesse fundamentar suas dúvidas ou alegações.

Dessa forma, certifica-se de 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/Sepl 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 documentos fiscais obrigatórios constantes do Anexo V do RICMS/02: Notas Fiscais de Entrada – NF-e (C170), Notas Fiscais de Consumidor Eletrônicas (NFC-es) (Mod 65), livro de Registro de Entradas, livro de Registro de Saída, livros de Registro de Inventário, em um trabalho que foi fundamentado em rigorosa observação dos procedimentos previstos no art. 194, inciso III da Parte Geral do RICMS/02, 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.

Eis que, portanto, reputam-se comprovadas matematicamente as acusações feitas pelo Fisco e as suas consequências, inclusive a respeito da cobrança do ICMS incidente sobre a entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária (combustíveis).

Os Impugnantes afirmam ainda, que a operação com mercadoria não pode ser tributada quando a circulação de mercadoria se der entre empresas de um mesmo grupo econômico – Súmula 166/STJ e ADC-49-STF.

Sobre essa questão, inicialmente, cumpre esclarecer que apenas a decisão do STF (Supremo tribunal Federal) na Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC) nº 49 (que declarou a “inconstitucionalidade da incidência de ICMS nas operações entre estabelecimentos do mesmo titular”) seria vinculante para o Poder Executivo, visto que súmulas do STJ (Superior Tribunal de Justiça) não são de observância obrigatória por nenhum poder e as decisões pela sistemática dos recursos repetitivos (Súmula nº 430 do STJ) e da repercussão geral (STF) vinculam apenas o Poder Judiciário.

No entanto, como é sabido, ao analisar os Embargos de Declaração opostos contra o Acórdão da ADC nº 49, o STF modulou temporalmente sua decisão, de forma que ela só passou a produzir efeitos 18 (dezoito) meses depois de publicada, no exercício financeiro de 2024.

Dessa forma, no exercício de 2023, no qual a Autuada alega ter transferido as mercadorias objeto da presente autuação de entre os seus estabelecimentos, a decisão do STF na ADC nº 49 ainda não estava produzindo efeitos, e por essa razão, os arts. 11, § 3º, inciso II e 12, inciso I, ambos da Lei Complementar nº 87/96, produziam regularmente seus efeitos à época dos fatos que deram origem ao presente lançamento (2023):

LC nº 87/96

Art. 11. O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

(...)

§ 3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

(...)

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

Finalmente, não fosse o bastante a legalidade da norma que prevê a incidência do ICMS nas operações de transferência de mercadorias até o exercício de 2024, há que se lembrar que a autuação versa sobre entradas, saídas e estoques desacobertos de documentação fiscal. Tratando-se de entradas e estoques de mercadorias desacobertos, não há como precisar a sua origem, tampouco o recolhimento do imposto sob o regime de substituição tributária.

Neste caso, então, não viceja o argumento dos Impugnantes de que a mercadoria autuada seria oriunda de um outro estabelecimento do mesmo titular.

Corretas, portanto, as exigências do 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”, ambos da Lei nº 6.763/75

Não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182 da mencionada lei (e do art. 110, inciso I do 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;

(...)

Por fim, em relação à sujeição passiva, conforme relatado, 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 art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, a saber:

Código Tributário Nacional

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.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, incisos II e III do CTN tem o mesmo alcance do § 2º 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, estatutos forem prévios ou concomitantemente 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.

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

O Tribunal de Justiça de Minas Gerais - TJ/MG, 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. [...].

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

Verifica-se que responde solidariamente pelo crédito tributário em exame o sócio-administrador, que efetivamente é quem 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, em consonância com entendimento do Superior Tribunal de Justiça - STJ para a responsabilização solidária dos sócios.

Induvidoso, no caso, que o Coobrigado tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as irregularidades constatadas caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro e fundamentam a inclusão dele no polo passivo da obrigação tributária.

Assim, correta a eleição do Coobrigado no polo passivo da obrigação tributária.

Portanto, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo os Autuados apresentado prova capaz de elidir o trabalho fiscal, corretas as exigências.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Emmanuelle Christie Oliveira Nunes (Revisora) e Cássia Adriana de Lima Rodrigues.

Sala das Sessões, 30 de abril de 2025.

Dimitri Ricas Pettersen
Relator

Cindy Andrade Moraes
Presidente

P