

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.505/26/3ª Rito: Sumário
PTA/AI: 02.000217569-17
Impugnação: 40.010159432-59 (Coob.), 40.010159296-47 (Coob.)
Impugnante: All Distribuidora de Combustíveis Ltda (Coob.)
CNPJ: 30.474838/0002-69
Júnia Michele Rapozo de Oliveira (Coob.)
CPF: 013.648.486-78
Autuado: Transtanque Transportes Ltda
IE: 004121650.00-29
Origem: DF/Varginha

EMENTA

NOTA FISCAL - DESCLASSIFICAÇÃO - DOCUMENTO INÁBIL PARA A OPERAÇÃO. Constatado o transporte de etanol hidratado combustível desacobertado de documentação fiscal. O Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE) apresentado ao Fisco foi desclassificado, com fulcro no art. 102, inciso IV do RICMS/23, tendo em vista que as informações não correspondem à real operação. Razões de defesa insuficientes para elidir o trabalho fiscal. Corretas as exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação disposta no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75 e da remanescente Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, § 2º, inciso I, adequada, mediante reformulação do crédito tributário, ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

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.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – EMITENTE DAS NOTAS FISCAIS DESCLASSIFICADAS - MANUTENÇÃO NO POLO PASSIVO. A remetente, distribuidora de combustíveis e substituta tributária, responde pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os seus atos ou as suas omissões concorrerem para a falta de recolhimento do tributo devido por estes, nos termos do art. 21, inciso XII da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A autuação versa sobre a acusação fiscal de transporte de mercadoria (etanol hidratado combustível) desacobertado de documentação fiscal. Consoante esclarecido no Relatório Fiscal Complementar (págs. 04/05), quando da abordagem dos veículos (carreta-tanque/trator) de placas HCV-5978/QUI-2599, no posto revendedor de combustíveis situado na av. Oswaldo Cruz, nº 1.374, bairro Centro, município de Três Pontas/MG, foram apresentados, pelo condutor do veículo, os Documentos Auxiliares das Notas Fiscais Eletrônicas (DANFES) nºs 159607, 159608 e 159609, emitidas pela All Distribuidora de Combustíveis Ltda, CNPJ nº 30.474.838/0002-69, de Guarulhos/SP, em 14/03/25, às 13h e 32 min, com retirada de 30.000 (trinta mil litros) litros de etanol hidratado combustível no município de Paulínia/SP.

Nas referidas notas fiscais constava a informação de que nas bocas de carga e descarga de combustíveis da carreta tanque abordada, constavam os lacres de nº 111601, 111602, 111637 ao 111639, 111656 ao 111660, 111695 ao 111700, sendo que, no entanto, no veículo foram encontrados, efetivamente, os lacres Boa Vista nº 0052741, 0052760, 0052765, 0052766, 0052767, 0052778, 0052779, 0052780, 0052776, 0052761, 0052772, 0052764, 0052775, 0052763 e 0052774.

Diante das divergências acima apontadas, e considerando que nos termos da alínea “d”, do inciso I, do art. 71, do Anexo V, do RICMS/23, o prazo de validade da nota fiscal de transporte de álcool etílico combustível é de 24 horas - o qual havia sido ultrapassado pelo transportador da carga autuada - o Fisco desclassificou aquelas notas fiscais, considerando, por conseguinte, o trânsito de mercadoria desacobertado de documentação fiscal.

Na ocasião foi emitido o AAD – Auto de Apreensão e Depósito nº 001/2025 - para a apreensão de cópia dos DANFES acima referidos e dos lacres nº 0052741, 0052760, 0052765, 0052766, 0052767, 0052778, 0052779, 0052780 (págs. 07/08).

Mediante solicitação do Fisco, a Polícia Militar lavrou do Boletim de Ocorrência nº 2025- 012532026-001, emitido pela 151 CIA PM/24 BPM/6 (págs. 10/12)

Exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III deste mesmo artigo e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c inciso I do § 2º deste mesmo artigo, ambos da Lei nº 6.763/75.

Além da Autuada (transportadora “Transtaque Transportes Ltda”), haja vista a prática de atos com infração à lei e nos termos do inciso III do art. 135 da Lei 5.172, de 25/10/66 (CTN), inciso XII e § 2º, inciso II do art. 21 da Lei nº 6.763/75, foram incluídos no polo passivo da autuação, Júnia Michele Rapozo de Oliveira, sócia-administradora da Autuada e All Distribuidora de Combustíveis Ltda, emitente das notas fiscais e remetente da mercadoria, como Coobrigadas.

Inconformadas, as Coobrigadas apresentam, tempestivamente, Impugnações às págs. 53/55 e 64/70, respectivamente, contra as quais a Fiscalização se manifesta às págs. 105/110.

A Fiscalização junta documentos, conforme págs. 83/84.

Intimadas, a Autuada e as Impugnantes não se manifestam.

A Fiscalização reformula o lançamento às págs. 95, para adequar a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, ao novo limite de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei, com a nova redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

Aberta vistas, as Impugnantes não se manifestam.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante Júnia Michele Rapozo de Oliveira requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento. Alega que o Auto de Infração apresenta informações inconsistentes, ou imprecisas, o que compromete a validade do ato administrativo.

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.

A infração e as penalidades apontadas no Auto de Infração estão detalhadamente e corretamente descritas e fundamentadas no seu relatório às págs. 01/02, bem como no Relatório Fiscal Complementar às págs. 04/05 dos Autos. O contexto fático e todos os aspectos do flagrante estão detalhadamente ali descritos. Os documentos, os lacres apreendidos, os veículos, e o motorista envolvido na ocorrência estão relacionados no AAD (Auto de Apreensão e Depósito) às págs. 07/08. A atuação fiscal e os seus apontamentos também foram deduzidos no BO (Boletim de Ocorrência) da Polícia Militar às págs. 10/13.

Os Danfes desclassificados estão juntados às págs. 14, 16 e 18.

Induidoso que as Impugnantes compreenderam e se defenderam 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 as Impugnantes discordarem da infringência que lhes é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a elas comprovarem as suas alegações.

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.

Do Mérito

Conforme relatado a autuação versa sobre a acusação fiscal de transporte de mercadoria (etanol hidratado combustível) desacobertado de documentação fiscal.

Consoante esclarecido no Relatório Fiscal Complementar (págs. 04/05), quando da abordagem dos veículos (carreta-tanque/trator) de placas HCV-5978/QUI-2599, no posto revendedor de combustíveis situado na av. Oswaldo Cruz, nº 1.374, bairro Centro, município de Três Pontas/MG, foram apresentados, pelo condutor do veículo, os Documentos Auxiliares das Notas Fiscais Eletrônicas (DANFEs) nºs 159607, 159608 e 159609, emitidas pela All Distribuidora de Combustíveis Ltda, CNPJ nº 30.474.838/0002-69, de Guarulhos/SP, em 14/03/25, às 13h e 32 min, com retirada de 30.000 (trinta mil litros) litros de etanol hidratado combustível no município de Paulínia/SP.

Nas referidas notas fiscais constava a informação de que nas bocas de carga e descarga de combustíveis da carreta tanque abordada, constavam os lacres de nº 111601, 111602, 111637 ao 111639, 111656 ao 111660, 111695 ao 111700, sendo que, no entanto, no veículo foram encontrados, efetivamente, os lacres Boa Vista nº 0052741, 0052760, 0052765, 0052766, 0052767, 0052778, 0052779, 0052780, 0052776, 0052761, 0052772, 0052764, 0052775, 0052763 e 0052774.

Diante das divergências acima apontadas, e considerando que nos termos da alínea “d”, do inciso I, do art. 71, do Anexo V, do RICMS/23, o prazo de validade da nota fiscal de transporte de álcool etílico combustível é de 24 horas - o qual havia sido ultrapassado pelo transportador da carga autuada - o Fisco desclassificou aquelas notas fiscais, considerando, por conseguinte, o trânsito de mercadoria desacobertado de documentação fiscal.

Assim, comprovou-se que a operação se encontrava desacobertada de documentação fiscal idônea, nos termos do art. 102, inciso IV do Regulamento do ICMS (RICMS/23), visto que a nota fiscal apresentada continha informações que não correspondiam à real operação.

Na ocasião foi emitido o AAD – Auto de Apreensão e Depósito nº 001/2025 - para a apreensão de cópia dos DANFEs acima referidos e dos lacres nº 0052741, 0052760, 0052765, 0052766, 0052767, 0052778, 0052779, 0052780 (págs. 07/08).

Mediante solicitação do Fisco, a Polícia Militar lavrou do Boletim de Ocorrência nº 2025- 012532026-001, emitido pela 151 CIA PM/24 BPM/6 (págs. 10/12)

Exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III deste mesmo artigo e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II c/c inciso I do § 2º deste mesmo artigo, ambos da Lei nº 6.763/75.

Em sua Impugnação, a Coobrigada All Distribuidora de Combustíveis Ltda alega que os erros apontados pelo Fisco (divergência no número dos lacres e prazo de validade da nota fiscal vencido) não são suficientes para a desclassificação das notas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fiscais, ensejando apenas a multa formal, pois que o ICMS/ST incidente sobre a operação já fora comprovadamente recolhido, conforme atestam as GNRE (Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais) por ele juntadas nos autos.

Aduz que no momento da abordagem da carreta tanque pelo Fisco, o veículo fazia o descarregamento do combustível no estabelecimento do contribuinte adquirente indicado na nota fiscal apresentada pelo seu condutor.

Diz que o transporte da carga foi contratado na modalidade FOB (*Free on Board*) e que, portanto, o transporte e o destino da carga são de responsabilidade do seu adquirente.

Afirma que cumpriu todas as suas obrigações fiscais e tributárias e que não tendo poder de decisão, ou influência sobre o destino da carga após a sua entrega, em sua base, para o seu adquirente, não pode ser responsabilizada solidariamente pelo pagamento do crédito tributário.

Sustenta que o Auditor Fiscal não demonstra que as notas fiscais estavam com o prazo de validade vencido, pois não aponta a data e o horário em que a carga, oriunda do estado de São Paulo, teria adentrado no estado de Minas Gerais.

Requer que se determine diligência para que o Fisco recalcule o ICMS/ST exigido, pois que o mesmo já foi integralmente recolhido, ou subsidiariamente, seja decotado do montante exigido o valor do crédito decorrente da operação própria da distribuidora.

Primeiramente, cumpre ressaltar que em virtude da reclamação da Impugnante Coobrigada acerca da não comprovação pelo Fisco do decurso de prazo de validade dos DANFES autuados, este junta a planilha de consulta (pág. 83/84) no Portal ONE – Sistema que registra a circulação de veículos pelas rodovias brasileiras – com informações do trânsito dos veículos envolvidos na autuação, relativos ao dia 11/03/25 a 17/03/25.

Segundo o Fisco, a planilha demonstra que no dia 16/03/25 às 10:13:04, os veículos envolvidos na autuação encontravam-se no Km 837 da Rodovia BR-365, em Santa Vitória – MG, em trajeto incompatível com os documentos apresentados, cuja carga teria sido carregada em Paulínia – SP.

Aberta vistas, Autuada e Coobrigadas não se manifestam.

Neste ponto, importa destacar que embora o Fisco tenha fundamentado a desclassificação das notas fiscais em questão também no vencimento do seu prazo de validade, este argumento não foi considerado pela 3ª Câmara de Julgamento do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais - CCMG como fundamento de sua decisão, a qual lastreia-se tão somente na questão envolvendo a mencionada divergência de lacres.

Voltando à análise das demais questões envolvidas no lançamento e dos argumentos da Impugnante, verifica-se não lhe assistir razão, estando correto o feito fiscal.

Assim dispõe o art. 102, inciso IV do RICMS/23:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 102 - Considera-se desacobertada, para todos os efeitos, a prestação de serviço ou a movimentação de mercadoria:

(...)

I - com documento fiscal falso ou ideologicamente falso;

II - com documento fiscal já utilizado em outra prestação ou operação;

III - em que a quantidade, espécie, marca, qualidade, tipo, modelo ou número de série, isolada ou cumulativamente, sejam diversos dos discriminados em documento fiscal, no tocante à divergência verificada;

IV - com documento não enquadrado nas hipóteses do inciso III deste artigo ou do inciso V do caput do art. 179 deste regulamento e que contenha informações que não correspondam à real operação ou prestação;

(...)

(Grifou-se)

No caso em análise, o Fisco constatou que os números dos lacres informados nas notas fiscais que supostamente documentavam os 30.000 (trinta mil) litros de etanol transportados pela Autuada eram diferentes dos números dos lacres apostos nas bocas de carga e descarga de combustíveis dos veículos (carreta-tanque/trator) placas HCV-5978/QUI-2599.

Por sua vez, a Impugnante alegou que a mencionada divergência na informação se tratava, meramente, de erro formal, e não poderia ensejar a cobrança do imposto.

Não lhe assiste razão.

A regulamentação relativa à obrigatoriedade e ao uso de lacres em caminhão tanque transportador de combustíveis é da Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis – ANP.

As normas editadas pela ANP tratam, dentre outros, de definições técnicas e procedimentos envolvendo combustíveis: as resoluções da ANP definem padrões técnicos, especificações de produtos, procedimentos de movimentação, armazenagem e transporte de combustíveis.

Embora não tenham natureza tributária, ou versem sobre tributos, essas normas assumem caráter subsidiário em relação a legislação do ICMS e servem de base para o Fisco estadual para determinar a regularidade das operações fiscais. Cita-se, como exemplo, a informação sobre a regularidade do distribuidor ou revendedor perante a ANP, a qual é premissa para a validação das operações de ICMS.

No que tange à questão específica discutida nos autos, veja-se o que estabelece a Resolução ANP nº 44 DE 19/11/13:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 2º O distribuidor de combustíveis deverá fechar com lacres numerados e não repetidos os compartimentos de entrada e saída, bocais de entrada ou escotilha superior e válvulas dos bocais de todos os caminhões-tanque quando da saída de produtos de base ou terminal de distribuição, independentemente da modalidade de operação.

§ 1º O distribuidor de combustíveis deverá indicar na documentação fiscal, em campo apropriado, a numeração dos lacres de que trata o caput deste artigo.

§ 2º Nas bases de distribuição cedidas, arrendadas ou compartilhadas, a responsabilidade por fechar com lacres os compartimentos de entrada e saída, bocais de entrada ou escotilha superior e válvulas dos bocais dos caminhões tanque é de cada distribuidor que realizar a comercialização ou transferência do produto.

§ 3º Os lacres deverão conter, no mínimo, as seguintes informações

I - os códigos SIMP da distribuidora e da base de distribuição de saída do produto;

II - a numeração, não repetida, do lacre, própria de cada distribuidor em cada base.

§ 4º É vedada, sob pena de responsabilização do emissor da documentação fiscal referente ao produto transportado, a saída da base ou terminal de distribuição de caminhão-tanque, nas seguintes condições:

I - sem lacres afixados nos locais indicados no caput deste artigo;

II - com numerações discordantes entre os lacres e a documentação fiscal que acompanha o produto;

(...)

(Grifou-se)

Pelo exposto, verifica-se, dessa forma, que os lacres inseridos no campo de Dados do Produto, identificam o combustível tal como foi entregue pela distribuidora. Essa identificação presta-se tanto ao interesse tributário, quanto ao interesse de defesa do consumidor.

Os lacres visam a garantir que a mercadoria não seja alterada quanto à quantidade e nem quanto à qualidade durante o transporte. Como informação de controle, inserida no documento fiscal, a numeração do lacre pode ser considerada como identificadora da carga, na medida que identifica a carga inserida pelo remetente.

A falta, ou erro na numeração significa que pode ter havido alteração na quantidade, ou qualidade do combustível. Desse modo, dada a vinculação de determinado lacre com uma carga específica de combustível, uma vez constatada a existência de lacres divergentes é de se concluir terem sido rompidos os lacres

originais. Tal rompimento, por óbvio, leva a presunção da movimentação do combustível transportado, pois que a finalidade do laque é atestar que as bocas de carga e descarga de combustível não foram abertas, o que, caso contrário, indica a movimentação do combustível existente nos tanques do caminhão transportador.

Nesse caso, a presente acusação fiscal deriva de presunção legal *juris tantum*, a qual têm o condão de transferir o dever ou ônus probante da Autoridade Fiscal para o Sujeito Passivo da relação jurídico-tributária, devendo este, para elidir a respectiva imputação, produzir provas hábeis e irrefutáveis da não ocorrência da infração.

Caso o contribuinte não apresente provas em contrário, a infração presumida (saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal) é considerada como provada, nos termos previstos no art. 136 do RPTA.

Art. 136 - Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacoberta de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

No caso dos autos, o Impugnante não apresentou documentos que pudessem justificar divergência entre os números dos lacres informados nas notas fiscais e aqueles constantes nos lacres apostos nas saídas de carga e descarga de combustível do caminhão tanque envolvido na autuação. Tal justificativa poderia afastar a presunção fiscal da ocorrência das operações de circulação de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Dessa forma, de fato, correta a ação da Fiscalização em desclassificar os documentos fiscais apresentados no momento da abordagem ocorrida em 14/03/25, e considerar desacoberta a movimentação de mercadorias, em razão de o documento que deveria documentá-la conter informações que não correspondiam a real operação, nos termos do art. 102, inciso IV, do RICMS/23.

Em relação à sujeição passiva, esclareça-se, inicialmente, que a Autuada (Transtaque Transportes Ltda) compõe o polo passivo da obrigação tributária nos termos do art. 21, inciso II, alínea "c" da Lei nº 6.763/75, a saber:

Lei nº 6.763/75

SEÇÃO IV

Da Responsabilidade Tributária

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

II - os transportadores:

a) em relação às mercadorias que entregarem a destinatário diverso do indicado na documentação fiscal;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) em relação às mercadorias transportadas, que forem negociadas em território mineiro durante o transporte;

c) em relação à mercadoria transportada sem documento fiscal, ou com nota fiscal com prazo de validade vencido.

(...)

(Grifou-se)

A Coobrigada All Distribuidora Ltda, remetente das mercadorias, por sua vez, insurge-se com a sua eleição para o polo passivo do lançamento ao argumento de que sua responsabilidade pela mercadoria terminou quando do carregamento do combustível em sua base, uma vez que o seu transporte se deu pela cláusula FOB (*Free on Board*), ou seja, por conta do adquirente da mercadoria.

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

Conforme já mencionado, o art. 2º da Resolução ANP nº 44, de 19/11/13, determina que o distribuidor de combustíveis deverá fechar com lacres numerados e não repetidos os compartimentos de entrada e saída, bocais de entrada ou escotilha superior e válvulas dos bocais de todos os caminhões-tanque, quando da saída de produtos de base, ou terminal de distribuição, independentemente da modalidade de operação.

Além disso, o § 1º deste mesmo artigo dispõe que o distribuidor de combustíveis deverá indicar na documentação fiscal, em campo apropriado, a numeração dos lacres de que trata o caput do citado artigo.

E por fim, o § 4º daquele artigo deixa expresso, de forma contundente, que é vedada, sob pena de responsabilização do emissor da documentação fiscal referente ao produto transportado, a saída da base ou terminal de distribuição de caminhão-tanque, com numerações discordantes entre os lacres e a documentação fiscal que acompanha o produto.

Os dispositivos citados não deixam dúvida quanto à responsabilidade do distribuidor acerca da correta aposição dos lacres nas bocas de carga e descarga e compartimento dos caminhões que fazem o carregamento de combustíveis em sua base. E ressalta a obrigação da distribuidora informar corretamente o seu número nas notas fiscais que acompanham a mercadoria.

Note-se que em sua Impugnação, a Coobrigada All Distribuidora de Combustíveis defende a idoneidade das notas fiscais desclassificadas pelo Fisco e alega que o fato de os números dos lacres informados neste documento serem divergentes daqueles números de lacres encontrados na carreta tanque trata-se de mero erro material, e não justifica aquela desclassificação.

Nessa medida, é de se deduzir que a distribuidora assume que as notas fiscais foram emitidas por ela e que os lacres apostos na carreta tanque provêm de seu estoque e foram colocados por ela.

Por conseguinte, é de se concluir que a referida divergência entre os lacres foi causada pela conduta da distribuidora. Ora, se os lacres colocados na carreta tanque

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

são de seu estoque, um documento fiscal emitido por ela deveria informar, de forma correta, os seus respectivos números em seu corpo.

Neste ponto, relembra-se que a Resolução ANP nº 44/13 prevê no inciso II, do § 4º, do art. 2º, que é vedada, sob pena de responsabilização do emissor da documentação fiscal referente ao produto transportado, a saída da base ou terminal de distribuição, de caminhão-tanque com numerações discordantes entre os lacres e a documentação fiscal que acompanha o produto.

Veja-se como dispõe o art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75:

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

(...)

Eis que, portanto, uma vez evidenciado que a conduta da Distribuidora All Combustíveis Ltda foi decisiva para a caracterização da infração apontada pelo Fisco - transporte de mercadoria desacompanhada de documentação fiscal - mas sobretudo, pelo conseqüente não recolhimento e acréscimos legais devidos pelos contribuintes mineiros destinatários do combustível por ela vendidos, mostram-se corretas as exigências fiscais.

Importa lembrar, ainda, que a All Distribuidora de Combustíveis Ltda é responsável, na condição de substituta tributária, pela retenção e recolhimento do ICMS incidente sobre as operações subseqüentes praticadas pelos destinatários mineiros do combustível por ela vendido. Por oportuno, cita-se a legislação pertinente:

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;

(...)

RICMS/23 - Anexo VII - Parte 1

Art. 13 - O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

(...)

Art. 14 - A responsabilidade prevista no art. 13 desta parte aplica-se também ao remetente não-industrial situado em unidade da Federação com a qual Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, que realizar operação interestadual para destinatário situado neste Estado.

RICMS/23 - Anexo VII

Art. 93 - Os contribuintes abaixo relacionados são responsáveis, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS incidente nas saídas subsequentes de combustíveis, derivados ou não de petróleo, exceto coque verde de petróleo, destinados a este Estado:

(...)

III - o distribuidor situado em outra unidade da Federação, observado o disposto nos arts. 106 e 119 desta parte;

(...)

Assim, pelo exposto, resta mais que evidenciada a responsabilidade solidária da Coobrigada All Distribuidora de Combustível Ltda, pelo pagamento do crédito tributário em pauta. Por um lado, sua conduta foi decisiva para que o Fisco desclassificasse as notas fiscais, e sobretudo, para que o imposto e seus acréscimos legais devidos por terceiro contribuinte não fosse recolhido. E por outro lado, reforçando a sua condição de Coobrigada no presente lançamento, pesa contra ela, ainda mais, o fato dela ser a responsável legal, na condição de substituta tributária, pela retenção e recolhimento do ICMS/ST incidentes sobre as operações subsequentes daqueles terceiros contribuintes com o combustível por ela vendido.

E pelo exposto, portanto, conclui-se estar correta a eleição da Coobrigada All Distribuidora Ltda para o polo passivo da autuação.

Quanto à eleição da Coobrigada Júnia Michele Rapozo de Oliveira para o polo passivo do lançamento, há que se lembrar que a sócia-administradora do contribuinte autuado - Transtanque Transporte Ltda. - 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.

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.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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

No que tange aos argumentos relativos à realização do recolhimento do tributo incidente sobre as mercadorias e operações, haja vista se tratar de operação submetida à tributação do ICMS por substituição tributária, melhor sorte não socorre à Impugnante.

Uma vez estando a mercadoria desacobertada de documentação fiscal, não se faz possível o abatimento do imposto exigido com qualquer valor supostamente pago a título de ICMS/ST pela remetente All Distribuidora de Combustíveis Ltda, dado ser inviável a vinculação da respectiva GNRE (Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais) com uma operação não documentada por nota fiscal.

Pela mesma razão, impossível abater o ICMS/ST exigido com o débito da operação própria da remetente All Distribuidora.

Desta feita, afiguram-se corretas as exigências do imposto não recolhido.

Ressalta-se que, além do ICMS/ST não recolhido pela Autuada, exigiu-se corretamente a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso III, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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. (Grifou-se)

Da mesma forma, correta também a Multa Isolada prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Tal penalidade prevista no art. 55, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75 foi exigida observando-se o limite legalmente estabelecido, conforme redação

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

vigente no período de emissão do Auto de Infração, a princípio, equivalente a duas vezes o valor total do ICMS incidente na operação:

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:

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)

(Grifou-se)

Contudo, na sequência, a Fiscalização, com respaldo no art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional – CTN, promoveu a adequação da Multa Isolada ao novo limite previsto no art. 55, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25 (págs. 95). Esse dispositivo limitou o valor da multa isolada a 50% (cinquenta por cento) do valor imposto incidente na operação. Confira-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

Efeitos a partir de 1º/08/25 - Redação dada pelo art. 5º e vigência estabelecida pelo art. 18, II, ambos da Lei nº 25.378, de 23/07/25.

I - ficam limitadas a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)

(Grifou-se)

CTN

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

(...)

Portanto, caracterizada a infringência à legislação tributária, estando o crédito tributário regularmente formalizado e não tendo as Autuadas 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 a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 95. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Emmanuelle Christie Oliveira Nunes (Revisora) e Cássia Adriana de Lima Rodrigues.

Sala das Sessões, 17 de março de 2026.

**Dimitri Ricas Pettersen
Relator**

**Cindy Andrade Morais
Presidente**