

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.543/26/3ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	02.000217581-62	
Impugnação:	40.010160602-02, 40.010160579-02 (Coob.), 40.010160577-41 (Coob.)	
Impugnante:	Jorge Guerco Moreira CPF: 075.614.497-39 Mauro Caldas Braga (Coob.) CPF: 339.450.391-34 Quality In Tabacos Indústria e Comércio de Cigarros Importação (Coob.) CNPJ: 11.816308/0001-26	
Proc. S. Passivo:	Diogo Roberto Domingues/Outro(s)	
Origem:	DFT/Juiz de Fora - 2	

EMENTA

MERCADORIA - TRANSPORTE DESACOBERTADO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL - CONTAGEM FÍSICA DE MERCADORIAS - EM TRÂNSITO. Constatou-se, mediante contagem física de mercadorias em trânsito, o transporte de mercadoria (cigarros) sujeita à substituição tributária, desacobertado de documento fiscal e sem comprovação de pagamento do imposto devido. Infração caracterizada nos termos dos arts. 2º, inciso I, e 115, inciso I, ambos do RICMS/23. Corretas as exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, da citada lei, adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º, inciso I, do mesmo art. 55.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA - FEM. Constatou-se a falta de recolhimento do ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria - FEM (adicional de dois pontos percentuais na alíquota do imposto), nos termos do art. 12-A, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 2º, inciso II, e art. 3º, inciso I, alínea "a", ambos do Decreto nº 48.736/23. Corretas as exigências do ICMS/ST relativo ao FEM e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III, da Lei nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE – PRESTADORA/TOMADORA - CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a eleição do Autuado (transportador) no polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 21, inciso II, alínea "c", da Lei nº 6.763/75 e art. 124, incisos I e II, do CTN.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - REMETENTE - CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a manutenção da empresa Coobrigada (fabricante/remetente das mercadorias) no polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75 e art. 124, incisos I e II, do CTN.

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 transporte de mercadorias (cigarros) desacobertado de documentação fiscal.

Consta dos autos que, em 29/08/25, às 12:00 h, na Rodovia BR-267, km 65, em ação fiscal de conferência no trânsito de mercadorias, foi abordado o conjunto transportador de placas PUZ8A69/RJ e GVI8C62/RJ, de propriedade do Autuado (Jorge Guerco Moreira), transportando mercadorias (cigarros) sujeitas à substituição tributária, desacobertas de documentação fiscal.

Na ação fiscal iniciada pelo Auto de Retenção de Mercadorias (ARM-B) nº 002/08/2025 (págs. 04), emitido concomitantemente com o Boletim de Ocorrência (BO) da Polícia Rodoviária Federal (PRF) nº 1715325250829121039, págs. 08/19 - (Anexo 01 do Auto de Infração), ficou constatado o transporte irregular das mercadorias relacionadas na Contagem Física de Mercadorias em Trânsito (CFMT), conforme Anexo 02 do Auto de Infração, págs. 20 do e-PTA.

Registra-se, por oportuno, que a carga foi conferida e, após contagem física atestada pelo condutor do veículo e acompanhada por representante legal dos Sujeitos Passivos, liberada para retorno ao estabelecimento remetente.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, da citada lei, adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º, inciso I, do mesmo art. 55.

Apurou-se, também, a falta de recolhimento do ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), referente ao cigarro em embalagem rígida (Box), nos termos do art. 12-A, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 2º, inciso II, e art. 3º, inciso I, alínea “a”, ambos do Decreto nº 48.736/23.

Exigências do ICMS/ST relativo ao FEM e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III, da Lei nº 6.763/75.

Registra-se, ainda, que compõem o polo passivo da presente obrigação tributária:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- Autuado - Jorge Guerco Moreira - proprietário do conjunto transportador de placas PUZ8A69/RJ e GVI8C62/RJ, veículo abordado no trânsito transportando mercadorias em situação irregular (sem o devido acobertamento fiscal). Responsabilidade prevista no art. 21, inciso II, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 124, incisos I e II, do CTN;

- Coobrigada - Quality In Tabacos Indústria e Comércio de Cigarros Importação - fabricante/remetente das mercadorias, por ter promovido a saída desacoberta de documentação fiscal, respondendo integralmente pelo crédito tributário, nos termos do art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75 e art. 124, incisos I e II, do Código Tributário Nacional – CTN;

- Coobrigado - Mauro Caldas Braga - sócio-administrador da empresa Coobrigada, responde pessoalmente pelo crédito tributário, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN, e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos os seguintes documentos, dentre outros:

- Auto de Infração, págs. 01/03;
- Auto de Retenção de Mercadorias – ARM nº 002/08/2025, págs. 04;
- Relatório Fiscal Complementar, págs. 05/06
- Anexo 1 - Boletim de Ocorrência (BO) da Polícia Rodoviária Federal (PRF) nº 1715325250829121039, págs. 07/19;
- Anexo 2 - Contagem Física Merc. Trânsito – CFMT, págs. 20/21;
- Anexo 3 - Fotografias Baú Transportador, (carga transportada), págs. 22/26;
- Anexo 4 - Procurações Rafael Prudêncio, (habilitação de terceiro para acompanhamento das verificações fiscais), págs. 27/33;
- Anexo 5 – Tabela Scorpions – Quality (preços de venda a varejo), págs. 34/36;
- Anexo 6 - Memorial Base de Cálculo, págs. 37/38;
- Anexo 7 - Consultas Cadastrais, págs. 39/41;
- Anexo 8 – Documento Auxiliar de Nota Fiscal Eletrônica- DANFE nº 049.022.666, págs. 42/44;
- Termos de Intimação do Auto de Infração, págs. 45/50.

Das Impugnações

Inconformados os Coobrigados, Quality In Tabacos Indústria e Comércio de Cigarros Importação e Mauro Caldas Braga, e o Autuado, Jorge Guerco Moreira, apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnações às págs. 56/67, 82/96 e 106/121, respectivamente, com os seguintes argumentos em síntese:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- arguem nulidade do Auto de Infração, sob o argumento de excesso de exação e ausência de substrato fático;
- suscitam que a Fiscalização teria criado hipótese de incidência não prevista em lei, sem a devida comprovação do fato gerador, em afronta aos princípios da legalidade e da vinculação do lançamento;
- entendem que a autuação não se sustenta, tendo em vista que a operação autuada sequer é juridicamente tributável, razão pela qual o lançamento mostra-se inválido, devendo ser integralmente afastado;
- conceituam juridicamente o que vem a ser circulação de mercadoria para concretização do fato gerador do ICMS, nos termos do art. 155, inciso II, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 – CRFB/88;
- concluem que o imposto não incide sobre a mera saída ou circulação física (como no caso em análise) que não configure real mudança de titularidade do domínio;
- sustentam que, no caso, não houve circulação jurídica, uma vez que não houve troca de propriedade (titularidade), o que se observa se tratar tão somente de uma circulação meramente física e, para corroborar seu entendimento, citam doutrina acerca da matéria;
- justificam que ocorreu apenas um lapso do setor fiscal que não emitiu a nota fiscal para ser entregue ao motorista;
- reiteram que a ausência de circulação jurídica não caracteriza o fato gerador do ICMS descrito no e-PTA, tomando o Auto de Infração desconexo;
- apontam que, com a premissa de destinatário supostamente inexistente, as mercadorias permaneceram na posse e propriedade da empresa remetente, Quality In Tabacos Indústria e Comércio de Cigarros Importação;
- informam que, após a apreensão e intervenção do Poder Judiciário, as mercadorias retornaram para o estabelecimento da empresa Coobrigada, havendo mera circulação física, não representando hipótese constitucional para a exigência do tributo, consoante a Súmula nº 166 do Superior Tribunal de Justiça – STJ c/c art. 927, incisos III e IV, do Código de Processo Civil – CPC;
- reiteram que não ocorreu circulação jurídica das mercadorias, apenas circulação física, incapaz de constituir fato gerador do ICMS, e, para corroborar seu entendimento, citam a Súmula nº 166 e o Tema nº 259, ambos do STJ, ratificados pelo Supremo Tribunal Federal – STF, por meio do Agravo em Recurso Extraordinário (ARE) nº 1.255.885 em 15/08/20, haja vista que, conforme descrito na súmula retromencionada, *"não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte"*;
- relatam que a empresa Quality In Tabacos Indústria e Comércio de Cigarros Importação forneceu as devidas notas fiscais competentes para a entrega da mercadoria, devidamente autorizadas pela Secretaria de Estado de Fazenda do Rio de Janeiro (SEF/RJ) e dos outros Estados de destino;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- entendem que o Fisco presumiu má-fé dos Impugnantes, o que é vedado pelo art. 2º, inciso II, da Lei nº 13.874/19, e citam doutrina acerca da matéria;

- aduzem que deve prevalecer, no caso, a presunção de boa-fé a favor dos Impugnantes, haja vista a necessidade de eliminar problemas burocráticos decorrentes da ineficiência do Estado, pois deve-se concluir com a exatidão a natureza no ato praticado pelo sujeito passivo;

- apontam que cabe à administração pública provar o ilícito praticado, ou seja, o ônus da prova, no caso em tela, de que houve circulação jurídica da mercadoria e troca de titularidade;

- discordam de qualquer imposição punitiva, mesmo porque o Fisco não provou que ocorreu circulação jurídica de mercadoria, não se mostrando razoável impor o pagamento de multa em importância que ultrapasse o valor do tributo exigido;

- asseveram que a multa imposta não respeita o princípio da Proporcionalidade ao imputar o percentual de mais de 100% (cem por cento) do valor do imposto, que tem inequívoco caráter confiscatório e que tem de ser proporcional a capacidade econômica do contribuinte, prevista no § 1º do art. 145, cuja vedação está expressa no inciso IV do art. 150, ambos da CRFB/88;

- citam doutrinas e jurisprudência acerca do percentual das penalidades aplicadas;

- arguem ilegitimidade passiva do sócio-administrador da empresa Coobrigada, pelo pressuposto de que, para que haja responsabilidade pessoal dos diretores, gerentes ou representantes legais da pessoa jurídica, pelos créditos tributários cobrados, devem ser observados, obrigatoriamente, pressupostos legais de tal responsabilização, quais sejam: prova que o Impugnante agiu com excesso de poder ou infração à lei;

- asseveram que o Fisco violou o art. 146, inciso III, alínea “b”, da CRFB/88, ao ampliar as hipóteses de responsabilidade tributária previstas nos arts 134 e 135, ambos do CTN;

- arguem que o STF reafirmou o seu entendimento quanto à inconstitucionalidade de leis ordinárias que alteram as hipóteses de responsabilização do CTN, já proferido anteriormente também em sede de repercussão geral no RE 562.276 (tese 13);

- apontam que a inclusão do Autuado no polo passivo da autuação, que ora se discute, decorreu unicamente do fato de ele ser proprietário do veículo transportador, que, entretanto, este veículo encontra meramente agregado à empresa Quality In Tabacos Indústria e Comércio de Cigarros Importação, sem que este detenha qualquer poder de gestão, participação nos lucros ou responsabilidade sobre a operação comercial e suas obrigações tributárias;

- entendem que, desta forma, a condição de mero transportador autônomo não se confunde com a de responsável tributário, sendo sua inclusão no polo passivo da autuação um ato desprovido de qualquer fundamento legal, que viola os princípios do

devido processo legal e da legalidade estrita, impondo-se sua imediata exclusão do polo passivo da obrigação;

- requerem:

- nulidade do Auto de Infração, eis que eivado de vícios ou, subsidiariamente:

- cancelamento do crédito tributário por inoccorrência do fato gerador do ICMS, diante da inexistência de circulação jurídica, uma vez que não houve troca de propriedade (titularidade), pois se trata tão somente de uma circulação meramente física, insuficiente para caracterizar o fato gerador do imposto, ou, subsidiariamente:

- redução do percentual das penalidades exigidas em consonância aos princípios da proporcionalidade e vedação ao confisco ou, subsidiariamente:

- exclusão do Autuado e do sócio-administrador do polo passivo da obrigação tributária.

Nesses termos, pedem deferimento.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às págs. 133/144, refutando as alegações da Defesa e pugnando pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

Os Impugnantes arguem a nulidade do Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento, sob o argumento de excesso de exação e ausência de substrato fático.

Suscitam que a Fiscalização teria criado hipótese de incidência não prevista em lei, sem a devida comprovação do fato gerador, em afronta aos princípios da legalidade e da vinculação do lançamento, circunstância que, em seu entendimento, macularia o procedimento fiscal.

Todavia, tais alegações não merecem acolhimento.

Verifica-se que a autuação fiscal encontra-se devidamente fundamentada, atendendo aos requisitos legais e regulamentares pertinentes, com descrição clara dos fatos apurados, indicação da base de cálculo, enquadramento legal da infração e penalidades aplicadas.

A materialidade da infração restou comprovada mediante ação fiscal realizada no trânsito de mercadorias, com apoio da Polícia Rodoviária Federal, ocasião em que foi constatado o transporte de cigarros desacompanhado de documentação fiscal, inclusive com indícios de tentativa de ocultação da carga.

Destaca-se que 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previsto no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, e no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, infratranscritos:

CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

RPTA

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

- I - número de identificação;
- II - data e local do processamento;
- III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;
- IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;
- V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;
- VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;
- VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;
- VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;
- IX - em se tratando de crédito tributário contencioso em PTA em meio físico, a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação.

No caso concreto, observa-se que o relatório fiscal descreve adequadamente os fatos motivadores do lançamento, a origem dos valores exigidos, o demonstrativo do crédito tributário, bem como os dispositivos legais tidos por infringidos e as penalidades aplicadas.

Não se verifica, portanto, qualquer prejuízo ao direito de defesa ou vício capaz de comprometer a validade do lançamento.

Observa-se, ainda, que foram atendidos os requisitos formais e materiais previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08.

Induidoso que os Sujeitos Passivos compreenderam e se defenderam claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pelas impugnações apresentadas, que abordam 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 os Impugnantes discordarem da infringência que lhes é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a eles a comprovação de suas alegações.

O Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos aos Sujeitos Passivos todos os prazos legalmente previstos para apresentarem a defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

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 transporte de mercadorias (cigarros) desacobertado de documentação fiscal.

Consta dos autos que, em 29/08/25, às 12:00 h, na Rodovia BR-267, km 65, em ação fiscal de conferência no trânsito de mercadorias, foi abordado o conjunto transportador de placas PUZ8A69/RJ e GVI8C62/RJ, de propriedade do Autuado (Jorge Guerro Moreira), transportando mercadorias (cigarros) sujeitas à substituição tributária, desacobertas de documentação fiscal.

Na ação fiscal iniciada pelo Auto de Retenção de Mercadorias (ARM-B) nº 002/08/2025 (págs. 04), emitido concomitantemente com o Boletim de Ocorrência (BO) da Polícia Rodoviária Federal (PRF) nº 1715325250829121039, págs. 08/19 - (Anexo 01 do Auto de Infração), ficou constatado o transporte irregular das mercadorias relacionadas na Contagem Física de Mercadorias em Trânsito (CFMT) conforme Anexo 02 do Auto de Infração, págs. 20 do e-PTA.

Registra-se, por oportuno, que a carga foi posteriormente conferida, tendo sido constatada, inclusive, tentativa de ocultação das mercadorias. Após contagem física, atestada pelo condutor do veículo e acompanhada por representante legal dos Sujeitos Passivos, a mercadoria foi liberada para retorno ao estabelecimento remetente.

Exige-se ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, da citada lei, adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º, inciso I, do mesmo art. 55.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Apurou-se, também, a falta de recolhimento do ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), referente ao cigarro em embalagem rígida (Box), nos termos do art. 12-A, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 2º, inciso II e art. 3º, inciso I, alínea “a”, ambos do Decreto nº 48.736/23.

Exigências do ICMS/ST relativo ao FEM e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III, da Lei nº 6.763/75.

Registra-se, ainda, que compõem o polo passivo da presente obrigação tributária:

- Autuado - Jorge Guerco Moreira - proprietário do conjunto transportador de placas PUZ8A69/RJ e GVI8C62/RJ, veículo abordado no trânsito transportando mercadorias em situação irregular (sem o devido acobertamento fiscal). Responsabilidade prevista no art. 21, inciso II, alínea “c”, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 124, incisos I e II, do CTN;

- Coobrigada - Quality In Tabacos Indústria e Comércio de Cigarros Importação - fabricante/remetente das mercadorias, por ter promovido a saída desacobertada de documentação fiscal, respondendo integralmente pelo crédito tributário, nos termos do art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75 e art. 124, incisos I e II, do Código Tributário Nacional – CTN;

- Coobrigado - Mauro Caldas Braga - sócio-administrador da empresa Coobrigada, responde pessoalmente pelo crédito tributário, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN, e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Os Impugnantes sustentam a não incidência do ICMS, ao argumento de inexistência de circulação jurídica de mercadoria, requisito indispensável à configuração do fato gerador previsto no art. 155, inciso II, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 – CRFB/88.

Aduzem que a operação descrita no Auto de Infração não implicou transferência de titularidade, mas mera circulação física de mercadorias, circunstância insuficiente para ensejar a incidência do tributo.

Apontam que, à época da abordagem fiscal, as mercadorias permaneciam sob domínio da própria remetente, tendo ocorrido apenas falha operacional relacionada à emissão da documentação fiscal.

Destacam, ainda, que as mercadorias retornaram ao estabelecimento de origem, inexistindo negócio jurídico apto a caracterizar circulação jurídica.

Invocam a Súmula nº 166 e o Tema nº 259, ambos do STJ, bem como o Tema nº 1.099 do STF, em defesa da tese de que a mera movimentação física de mercadorias não configura fato gerador do ICMS, tratando-se, segundo alegam, de entendimento pacificado nos tribunais superiores.

Sustentam, ainda, a aplicação do princípio da boa-fé, nos termos da Lei nº 13.874/19, cabendo à Fiscalização comprovar a ocorrência de circulação jurídica, o que não teria ocorrido no caso concreto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Alegam, por fim, inexistência de prejuízo ao erário mineiro, uma vez que as mercadorias não se destinaram nem permaneceram neste estado.

Todavia, tais alegações não merecem acolhimento, conforme se demonstrará a seguir.

A Fiscalização apurou com precisão a natureza da infração praticada pelo Autuado, consistente no transporte de mercadorias desacobertado de documentação fiscal.

A legislação mineira, além de disciplinar as obrigações dos contribuintes, estabelece objetivamente, no art. 60, incisos VII, XIII e XV, e art. 101, ambos do RICMS/23, os deveres relacionados à circulação de mercadorias, conforme se verifica:

RICMS/23

Art. 60 - São obrigações do contribuinte do ICMS, observados forma e prazos estabelecidos na legislação tributária, além de recolher o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais:

(...)

VII - emitir e entregar ao destinatário da mercadoria ou do serviço que prestar, e exigir do remetente ou do prestador, o documento fiscal correspondente à operação ou à prestação realizada;

(...)

XIII - cumprir todas as exigências previstas na legislação tributária, inclusive as disposições dos arts. 156 e 157 deste regulamento e as obrigações constantes em regime especial;

(...)

XV - acobertar por documento fiscal a movimentação de bens ou mercadorias e a prestação de serviços de transporte e comunicação, conforme disposto neste regulamento;

(...)

Art. 101 - O transportador não poderá aceitar despacho ou efetuar o transporte sem que, com relação à operação de circulação de mercadoria e à prestação do serviço, tenham sido emitidos os documentos fiscais próprios.

A irregularidade restou devidamente comprovada pelo boletim de ocorrência lavrado pela Polícia Rodoviária Federal, evidenciando-se o descumprimento, pelo Autuado, dos dispositivos legais supratranscritos.

No que se refere à competência do estado de Minas Gerais para exigir o tributo, observa-se que o art. 11, inciso I, alínea “b”, da Lei Complementar (LC) nº 87/96 (Lei Kandir), ao disciplinar o aspecto espacial da hipótese de incidência tributária, estabelece que, tratando-se de mercadoria em situação irregular, o local da operação será aquele em que a mercadoria se encontrar. Transcreve-se:

LC 87/96

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

(...)

b) onde se encontre, quando em situação irregular pela falta de documentação fiscal ou quando acompanhado de documentação inidônea, como dispuser a legislação tributária;

(...)

No mesmo sentido, o art. 115, inciso I, do RICMS/23 considera esgotado o prazo para recolhimento do imposto quando a mercadoria estiver desacobertada de documentação fiscal no momento da ação fiscalizadora. Já o art. 8º do referido Regulamento estabelece que o local da operação, para fins de cobrança do imposto, será aquele onde a mercadoria se encontrar em situação irregular, salvo comprovação inequívoca da existência prévia de documento fiscal hábil. Veja-se:

RICMS/23

Art. 115 - Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

I - sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal;

(...)

Art. 8º - O local da operação ou da prestação, para os efeitos de cobrança do ICMS e definição do estabelecimento responsável, é:

(...)

§ 1º - Para fins do disposto no caput, considera-se ainda local da operação ou prestação:

(...)

XXII - onde se encontre a mercadoria ou bem, quando em situação irregular pela falta de documentação fiscal ou quando acompanhado de documentação falsa ou inidônea;

(...)

Dessa forma, encontra-se devidamente caracterizada a competência do estado de Minas Gerais para exigir o ICMS incidente sobre a operação mercantil, uma vez que as mercadorias transportadas irregularmente foram abordadas no Município de Bicas/MG, local onde se encontravam no momento da ação fiscal.

Assim, não procede a alegação de ilegitimidade do Estado de Minas Gerais para exigir o tributo incidente sobre as mercadorias abordadas sem documentação fiscal.

À vista da legislação aplicável e das circunstâncias apuradas nos autos, resta evidenciada a condição do estado de Minas Gerais como sujeito ativo da obrigação tributária relativa ao ICMS incidente sobre as mercadorias transportadas em situação irregular.

Também não prospera a alegação da Impugnante quanto à aplicação da Súmula 166 do STJ, bem como dos Temas 259 do STJ e 1.099 do STF, porquanto os precedentes invocados tratam de hipóteses substancialmente distintas da verificada nos presentes autos. Os entendimentos jurisprudenciais mencionados referem-se à mera movimentação física de bens entre estabelecimentos do mesmo titular, sem transferência de titularidade ou circulação econômica juridicamente relevante.

No caso em exame, entretanto, restou comprovado o transporte de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, situação que evidencia operação mercantil realizada à margem do controle fazendário, apta a caracterizar infração à legislação tributária e a atrair a incidência das normas relativas à cobrança do imposto e à responsabilização dos envolvidos.

Não se discute, portanto, simples deslocamento físico de bens entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, mas sim circulação irregular de mercadorias sem comprovação documental idônea, circunstância completamente diversa da contemplada nos precedentes citados pela Defesa.

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

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:

I - por não-retenção ou por falta de pagamento do imposto retido em decorrência de substituição tributária;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Vale destacar que as normas sancionatórias que se extrai da interpretação conjunta do *caput* e do inciso III, ambos do § 2º do art. 56 da Lei nº 6.763/75, **estabelecem a aplicação da penalidade "em dobro"** na ocorrência de falta de pagamento do imposto devido por substituição tributária em operações/prestações desacompanhadas de documentação fiscal.

Assim, correta a exigência do ICMS/ST e da Multa de Revalidação de 100% (cem por cento) do valor do ICMS/ST exigido, de acordo com o art. 56, inciso II c/c o § 2º, inciso III, da Lei nº 6.763/75.

Correta, também, a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

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 da falta de recolhimento de ICMS/ST pelo Autuado. Já a multa capitulada no art. 55, inciso II, da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória (transporte de mercadorias desacompanhado de documentação fiscal).

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, emendada 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 da obrigação principal sujeita o contribuinte à penalidade moratória, prevista no art. 56 da Lei nº 6.763/75, e, existindo ação fiscal, a pena prevista no inciso II do referido dispositivo legal.

Por outro lado, ao descumprir a norma tributária, ocorre o inadimplemento pelo contribuinte de obrigação tributária acessória, sujeitando-se o infrator à penalidade prevista no art. 55 da mencionada lei.

Dessa forma, não há que se falar em “*bis in idem*”, uma vez que, como já registrado, as penalidades decorrem de infrações distintas. Enquanto a multa de revalidação refere-se ao descumprimento da obrigação principal de recolhimento do tributo, a multa isolada decorre da inobservância de obrigação acessória prevista na legislação tributária.

Também não procede a alegação de afronta ao princípio do não confisco, porquanto as penalidades aplicadas possuem expressa previsão legal e foram exigidas nos limites estabelecidos pela legislação tributária estadual.

Pertinente esclarecer que a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75 foi adequada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, nos termos do limitador previsto no § 2º, inciso I, do mesmo art. 55.

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

Cumpre ainda registrar, que, nos termos do art. 12-A, inciso II, da Lei nº 6.763/75, c/c art. 2º, inciso II, e art. 3º, inciso I, alínea “a”, ambos do Decreto nº 48.736/23, é devido o adicional de alíquota correspondente a 2% (dois por cento), destinado ao Fundo de Erradicação da Miséria (FEM), incidente sobre os cigarros objeto da autuação.

Veja-se a legislação de regência da matéria vigente no período autuado:

Lei nº 6.763/75

Art. 12-A. Fica estabelecido, para financiamento das ações do Fundo de Erradicação da Miséria - FEM -, criado pela Lei nº 19.990, de 29 de dezembro de 2011, em especial para o pagamento integral do Piso Mineiro de Assistência Social e de acordo com o disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, com vigência até 31 de dezembro de 2026, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota prevista para a operação interna que tenha como destinatário consumidor final, contribuinte ou não do imposto, com as mercadorias abaixo relacionadas, inclusive quando a alíquota for fixada no regulamento do imposto:

(...)

II - cigarros, exceto os embalados em maço, e produtos de tabacaria;

(...)

Decreto nº 48.736/23

Art. 2º - A alíquota do ICMS prevista na Parte 1 do Anexo I do Decreto nº 48.589, de 22 de março de 2023, que regulamenta o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, será adicionada de dois pontos percentuais na operação interna que tenha como destinatário consumidor final, realizada até 31 de dezembro de 2026, com as seguintes mercadorias:

(...)

II - cigarros, exceto os embalados em maço, e produtos de tabacaria;

(...)

Art. 3º - O disposto no art. 2º:

I - aplica-se, também:

a) na retenção ou no recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, inclusive nos casos em que o estabelecimento do responsável esteja situado em outra unidade da Federação;

(...)

Dessa forma, verifica-se que a legislação mineira prevê expressamente a incidência do adicional destinado ao FEM nas operações internas envolvendo cigarros e produtos de tabacaria, inclusive nas hipóteses de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, razão pela qual correta a exigência fiscal realizada pela Fiscalização.

Com relação à sujeição passiva, a Fiscalização salienta que, nos termos da alínea “c” do inciso II do art. 21 da Lei nº 6.763/75, c/c art. 124, incisos I e II, e parágrafo único do Código Tributário Nacional (CTN), a conduta comissiva e omissiva do transportador contribuiu diretamente para o não recolhimento do tributo, evidenciando o interesse comum na situação que constituiu o fato gerador da obrigação tributária.

Em razão disso, Jorge Guerco Moreira foi legitimamente incluído no polo passivo da autuação, na condição de transportador das mercadorias em situação irregular, abordadas no estado de Minas Gerais.

A empresa Quality In Tabacos Indústria e Comércio de Cigarros Importação e Exportação, fabricante e remetente das mercadorias, também foi corretamente responsabilizada, por ter promovido saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, respondendo integralmente pelo crédito tributário, nos termos do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

art. 21, inciso XII, da Lei nº 6.763/75, c/c art. 124, incisos I e II, e parágrafo único, do CTN.

O sócio-administrador da empresa Quality In Tabacos Indústria e Comércio de Cigarros Importação e Exportação, Mauro Caldas Braga, foi incluído no polo passivo na condição de responsável pessoal pelo crédito tributário, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, c/c art. 124, inciso I e parágrafo único, e art. 135, inciso III, ambos do CTN. Examine-se:

CTN

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

II - as pessoas expressamente designadas por lei.

Parágrafo único. A solidariedade referida neste artigo não comporta benefício de ordem.

(...)

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:

(...)

II - os transportadores:

(...)

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

(...)

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.

(...)

§ 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.

Salienta-se que o sócio-administrador incluído no polo passivo encontra-se legalmente investido de poderes de administração e representação da respectiva pessoa jurídica, razão pela qual foi responsabilizado pelo crédito tributário em questão, após a comprovação da prática de infração à legislação tributária.

No caso dos autos, não se trata de mero inadimplemento da obrigação tributária, hipótese que, isoladamente, não autoriza a responsabilização pessoal dos administradores. A responsabilidade atribuída ao sócio-administrador decorre da prática de atos e omissões que concorreram diretamente para a infração à legislação tributária e causaram prejuízo à Fazenda Pública mineira.

Induvidoso que o Coobrigado, na condição de sócio-administrador, detinha conhecimento e poder de comando sobre as operações praticadas pela empresa autuada, sendo certo que a realização de operações desacobertas de documentação fiscal evidencia conduta voltada à ocultação da circulação mercantil e à supressão do regular recolhimento do tributo devido.

Todo o contexto fático descrito no Auto de Infração evidencia práticas incompatíveis com os limites regulares da gestão empresarial e em desconformidade com a legislação tributária e os atos constitutivos da sociedade.

É incontroverso que a realização de operações desacobertas de documentação fiscal constitui prática voltada à supressão da obrigação tributária principal. Não se trata de simples inadimplemento de obrigação regularmente declarada e documentada, mas de ocultação dos fatos geradores com o propósito de impedir a regular atividade de fiscalização e lançamento tributário.

Diante disso, correta a eleição do Autuado e dos Coobrigados no polo passivo da presente autuação.

Acrescenta-se que, nos termos do disposto no art. 136 do CTN, que prescreve que a intenção do agente/responsável é irrelevante para a tipificação do ilícito fiscal, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da figura do dolo. Caracterizada a infração, não se cogitará se o infrator agiu com dolo ou não, bastando a ocorrência do ato infracional para se exigir o crédito tributário daquela pessoa que a lei expressamente o determinar.

Confira-se:

CTN

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ainda que houvesse boa-fé do Sujeito Passivo, esse argumento não tem o condão de afastar as exigências do Auto de Infração, em face do descumprimento da legislação que rege a matéria (transporte de mercadorias desacobertado de documentação fiscal), como já demonstrado.

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, inciso I, 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, restando caracterizadas as infrações à legislação tributária, regularmente constituído o crédito tributário e não tendo os Impugnantes apresentado elementos capazes de desconstituir o trabalho fiscal, legítimo o lançamento em exame.

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 procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen (Revisor) e Cássia Adriana de Lima Rodrigues.

Sala das Sessões, 22 de abril de 2026.

Emmanuelle Christie Oliveira Nunes
Relatora

Cindy Andrade Moraes
Presidente

CS/rpa