

<b>CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS</b>
--

---

Acórdão:	22.051/19/2ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.001036339-77	
Impugnação:	40.010146396-88	
Impugnante:	Auto Posto Gasparzinho Ltda. IE: 518855515.00-80	
Coobrigado:	Edilberto Diniz CPF: 646.333.306-91	
Proc. S. Passivo:	Leonel Martins Bispo/Outro(s)	
Origem:	DFT/Poços de Caldas	

---

### **EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ADMINISTRADOR - CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio-administrador responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos, por força do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º inciso II da Lei nº 6.763/75.**

**MERCADORIA - ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, entrada, estoque e saída de mercadorias, sujeitas à substituição tributária (gasolina comum, etanol e óleo diesel), desacobertadas de documento fiscal. Irregularidade apurada por meio de procedimento idôneo, previsto no inciso III, do art. 194, inciso II do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, § 2º, inciso III e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, c/c § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

---

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação fiscal, mediante levantamento quantitativo, de entrada, manutenção em estoque e saídas de mercadorias, sujeitas à substituição tributária (combustíveis: gasolina, etanol e óleo diesel), desacobertadas de documentação fiscal, no período de novembro de 2014 a dezembro de 2017.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso III e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procuradores regularmente constituídos, Impugnação às fls. 215/232.

A Fiscalização manifesta-se às fls. 274/281.

**DECISÃO**

**Das Prefaciais**

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, ao entendimento de que o Auto de Infração não descreve de forma clara e precisa as circunstâncias que culminaram em sua lavratura, não atendendo ao disposto no art. 89, inciso IV do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08. Dessa forma impossibilitou-lhe a compreensão necessária para que pudesse exercer a sua defesa, fato que contraria os princípios do contraditório e da ampla defesa

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 RPTA.

Induidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

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

Ressalte-se que a quantidade de 10.922 páginas do LEQFID gravado em mídia, constante do Anexo 6, em que a Impugnante alega ser impossível a interpretação, segue a rotina de aplicação da fórmula a ele aplicada, sendo que a quantidade de páginas se mostrou elevada pelo fato de ter sido considerado como saídas as operações registradas pelo equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF).

Rejeita-se, pois, as prefaciais arguidas.

**Do pedido de Perícia**

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto formula os quesitos de fls. 231.

Segundo a doutrina “em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispendo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do 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:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

Desse modo, como os quesitos propostos, que se referem basicamente ao critério utilizado pelo Fisco na apuração das irregularidades apontadas no Auto de Infração, não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, o presente lançamento versa sobre a constatação fiscal, mediante Levantamento Quantitativo (LEQFID), de entrada, manutenção em estoque e saídas de mercadorias, sujeitas à substituição tributária (combustíveis: gasolina, etanol e óleo diesel), desacobertas de documentação fiscal, no período de novembro de 2014 a dezembro de 2017.

A constatação se deu após o confronto entre os lançamentos na escrita fiscal referentes à entrada/saída e os estoques (Anexo 4), em conformidade com a declaração da Contribuinte e informados no Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC).

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso III e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante argumenta em sua defesa que o levantamento não considerou a variação de estoque de combustíveis em decorrência de circunstâncias naturais, o que estaria em desacordo com o art. 5º da Portaria DNC nº 26/92.

Aduz que foi utilizada a metodologia do LEQFID de forma isolada, implicando em manifesta ofensa ao princípio da verdade material.

Salienta que as notas fiscais de entrada não registradas na EFD/SPED da Impugnante foram indevidamente consideradas no LEQFID, pelo fato de terem sido, em sua maioria, recusadas.

Questiona a aplicação da multa isolada, entendendo que foi aplicada de forma generalizada e ampla, além de apresentar caráter confiscatório.

Entretanto, é de se notar que a argumentação da Impugnante em sua defesa é apenas procrastinatória, uma vez que destituída de qualquer prova ou elementos capazes de contraditar a verificação efetuada pela Fiscalização.

Destaca-se que o Levantamento Quantitativo realizado pela Fiscalização fundou-se na análise dos lançamentos na escrita fiscal referentes à entrada/saída e aos estoques constantes nos livros fiscais.

Cabe esclarecer que o Levantamento Quantitativo 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 entradas/saídas, por produto, emitidas no período.

Nesse procedimento é feita uma combinação de quantidades com a finalidade de apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização da equação:

$$\text{Saídas} = \text{Estoque Inicial} + \text{Compras} - \text{Estoque Final.}$$

Dessa forma o levantamento restou configurado conforme Planilhas constantes da mídia eletrônica (Anexo 6 – fls. 120) e do Resumo dos LEQFIDs (Anexo 7 - fls. 122/207), na expressão: Saídas = Ei (estoque inicial: Valores declarados no LMC + C (Compras), com a discriminação das notas fiscais de entrada de combustível adquirido no período) – EF (Estoque final), conforme LMC.

Esclareça-se que tal procedimento é tecnicamente idôneo, sendo utilizado pelo Fisco para apuração das operações e prestações realizadas pelo sujeito passivo, nos termos do art. 194, inciso II do 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;

Logo, consiste em uma simples operação matemática de soma e subtração, na qual o resultado é inquestionável, representando exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente, não implicando de forma alguma em ofensa ao princípio da verdade material, uma vez que o procedimento se apresenta como um retrato fiel das operações diárias do Contribuinte.

Assim, o levantamento somente pode ser contraditado por meio de provas objetivas que possam evidenciar erros no procedimento levado a efeito. Ou seja, a contestação de levantamento quantitativo só se faz mediante indicação precisa de eventuais erros detectados ou apresentação de novo levantamento, demonstrando e justificando as diferenças encontradas.

Quanto às inclusões de notas fiscais não registradas, o que foi efetivamente efetuado conforme se demonstra pelas planilhas do Anexo 5 do Auto de Infração, estas nada mais são do que manutenções necessárias para corrigir distorções identificadas na

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

escrituração da Autuada influenciando de forma necessária os dados do Levantamento Quantitativo, não havendo razão para o questionamento a esse respeito conforme quesito do pedido da perícia formulado pela Autuada.

Ademais, destaque-se, a Autuada não traz aos autos quaisquer documentos comprobatórios de suas alegações, especialmente no que diz respeito a possíveis devoluções de mercadorias relacionadas às operações ora em análise.

Com relação à aplicabilidade do percentual aceitável de perda do estoque físico de combustíveis, de 0,6%, previsto pela Portaria DNC nº 26/92, há de se esclarecer que tal índice diz respeito unicamente ao comparativo do estoque escritural, tendo por finalidade a verificação das variações de combustível de modo a aferir uma margem aceitável em relação a essas variações, do contrário, poderá haver indício de irregularidade, como, por exemplo, vazamento de combustível para o meio ambiente. Não se trata, portanto, de referência percentual de uma perda padrão de combustível, a justificar a infração cometida.

A referida portaria, para a instituição do LMC, considerou necessidades, que incluem a de facilitar a atividade de fiscalização da arrecadação do ICMS, conforme transcrição abaixo:

PORTARIA DNC Nº 26, DE 13.11.1992 - DOU 16.11.1992

A DIRETORA DO DEPARTAMENTO NACIONAL DE COMBUSTÍVEIS, no uso das atribuições que lhe confere o art. 12, do anexo I, do Decreto nº 507 de 23 de abril de 1992, e consoante o que estabelece o Decreto-lei nº 538, de 07 de julho de 1938, a Lei 8078, de 11 de setembro de 1990, e a Lei 8176, de 08 de fevereiro de 1991.

CONSIDERANDO a necessidade de proteção do consumidor contra a adulteração dos combustíveis;

CONSIDERANDO a necessidade de controles mais eficazes para detectar vazamentos de produtos derivados de PETRÓLEO, de álcool etílico carburante e mistura óleo diesel/biodiesel especificada pela ANP comercializados pelos Postos Revendedores, que possam ocasionar dano ao meio ambiente e/ou à integridade física ou patrimonial da população;

CONSIDERANDO a necessidade de facilitar a atividade de fiscalização da arrecadação do ICMS e do IVVC pelas Fazendas Estaduais e municipais, respectivamente;

CONSIDERANDO a necessidade de coibir operações irregulares de aquisição e revenda de combustíveis, resolve:

(...)

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 a apuração das

causas e, se detectado vazamento para o meio ambiente, providenciar reparo do(s) equipamento(s) correspondente(s).

Parágrafo Único - Quando os referidos equipamentos forem de propriedade de terceiros, caberá a esses a responsabilidade do reparo.

(...)

Ressalta-se que não há na legislação tributária do estado de Minas Gerais qualquer previsão no sentido de se considerar, para efeito do levantamento ora em apreço, a aplicação do percentual em comento.

Por outro lado, o ICMS incidente sobre operações com combustíveis está, de fato, sujeito ao regime de recolhimento por substituição tributária e, sendo assim, o destinatário estaria desobrigado do recolhimento, desde que não receba ou mantenha em estoque combustíveis desacobertados de documentação fiscal, ou sem o devido recolhimento do imposto.

Regra geral, na substituição tributária, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto é atribuída ao remetente ou alienante na condição de substituto tributário, conforme art. 22, § § 18 e 19 da Lei Estadual nº 6.763/75, *in verbis*:

Art. 22 - Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido pelo:

(...)

§ 18 - Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo à retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado. § 19 - Na hipótese do § 18 deste artigo, independentemente de favores fiscais ou de regime de recolhimento, o estabelecimento varejista será responsável pelo recolhimento da parcela devida ao Estado.

Todavia, na ausência da retenção, ou na retenção feita a menor pelo remetente, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS/ST é atribuída ao destinatário ou adquirente, conforme preceitua o art. 75 do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 75. O adquirente ou destinatário que receber combustível sem a retenção ou com a retenção a menor do imposto devido a título de substituição tributária, ressalvadas as hipóteses previstas no art. 73, § 2º, desta Parte, é responsável pelo respectivo pagamento, ainda que desobrigado o remetente.

No caso em tela o que se tem é a constatação, mediante o referido Levantamento Quantitativo, não contraditado, de entradas de combustíveis, sem que houvesse o devido acobertamento fiscal das mercadorias, não havendo, assim, que se falar em *bis in idem* e, conforme legislação supracitada, tornando a Autuada responsável pelo recolhimento do ICMS/ST.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto à inclusão do sócio-administrador no polo passivo da obrigação tributária, tem-se que tal responsabilidade está fundamentada no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e, também no inciso II do § 2º do art. 21 da Lei nº 6.763/75, que assim dispõem:

### 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.

Dessa forma, corretas as exigências perpetradas do ICMS/ST, multa de revalidação e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, c/c § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

**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:

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quanto aos juros moratórios, há que se destacar que a Resolução nº 2.880, de 13/10/97, que disciplina a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do estado, em seu art. 2º, é clara quanto à incidência dos juros de mora sobre as multas e quanto à data a partir da qual as multas deverão ser cobradas:

### RESOLUÇÃO Nº 2.880/97

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

(...)

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

A exigência da multa de revalidação nasce com a exigência do imposto e deve ter a mesma data de vencimento deste, de forma que sobre ela deva incidir também os juros de mora.

Os arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75 estabelecem a incidência dos juros de mora sobre o tributo e também sobre a multa aplicada, após o prazo de vencimento:

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não-recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Em relação ao assunto, vale a pena reportar à lição do mestre Sacha Calmon Navarro Coelho que, em sua obra *Infrações Tributárias e suas Sanções*, leciona:



“Adicionalmente (os juros de mora) cumprem papel de assinalada importância como fator dissuasório de inadimplência fiscal, por isso que, em época de crise ou mesmo fora dela, no mercado de dinheiro busca-se o capital onde for mais barato. O custo da inadimplência fiscal deve, por isso, ser pesado, dissuasório, pela cumulação da multa, correção monetária e dos juros”. (Editora Resenha Tributária, p. 77).

Dessa forma, o procedimento sob exame não afronta as disposições legais, mas, ao contrário, pauta-se exatamente de acordo com os parâmetros da legislação de regência.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório das multas, 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 art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

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;

(...)

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *ipsis litteris*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O

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

PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Diante do exposto, ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros André Barros de Moura e Ivana Maria de Almeida.

**Sala das Sessões, 04 de abril de 2019.**

**Luiz Geraldo de Oliveira**  
**Relator**

**Carlos Alberto Moreira Alves**  
**Presidente / Revisor**