

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.801/21/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.001760853-92  
Impugnação: 40.010151200-40  
Impugnante: Posar Comércio de Combustíveis e Lubrificantes Eireli  
IE: 137450153.00-83  
Coobrigado: Maria da Glória Chaves Ottoni Silva  
CPF: 433.823.396-68  
Proc. S. Passivo: CELSO ARANTES BRITO NETO  
Origem: DF/Teófilo Otoni

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - EIRELI - CORRETA A ELEIÇÃO. A titular da empresa individual de responsabilidade limitada (EIRELI), conforme previsto no art. 980-A do Código Civil, 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. Comprovado o poder de gerência e os atos contrários à lei, contemporâneos ao surgimento das obrigações tributárias. Legítima a inclusão no polo passivo da obrigação tributária.**

**MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADAS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatado, mediante levantamento quantitativo, que a Autuada promoveu entrada, manteve em estoque e deu saída a mercadorias (combustível) desacobertadas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas mediante procedimento idôneo, previsto no inciso III do art. 194 do RICMS/02. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST, 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, alínea “a” da mencionada lei. Para as saídas desacobertadas de documentação fiscal exigiu-se somente multa isolada.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada promoveu entradas, manteve em estoque e deu saída de mercadorias (combustível) desacobertadas de documentação fiscal, no período de 14/03/19 a 31/12/19.

As irregularidades foram constatadas por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID. Para execução do levantamento foram

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

utilizadas as informações dos registros 1300 e C425 do arquivo SPED e declaração de volume máximo dos tanques de estoque de cada combustível.

Exigências de ICMS/ST sobre as entradas e estoque desacobertados, Multa de Revalidação em dobro, prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da citada lei. Para as saídas desacobertadas exigiu-se somente a referida multa isolada.

O titular da empresa individual de responsabilidade limitada (EIRELI) foi incluído no polo passivo com base no art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por meio de procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 26/47, anexando documentos às págs. 48/3.006, contra a qual a Fiscalização manifesta-se às págs. 3.007/3.012.

---

### **DECISÃO**

Conforme relatado, o presente lançamento decorre da constatação de que a Autuada promoveu entradas, manteve em estoque e deu saída de mercadorias (combustível) desacobertadas de documentação fiscal, no período de 14/03/19 a 31/12/19, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID).

Exigências de ICMS/ST sobre as entradas e estoque desacobertados, Multa de Revalidação em dobro, prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da citada lei. Para as saídas desacobertadas exigiu-se somente a referida multa isolada.

A Fiscalização ressalta que, para a elaboração do Demonstrativo do Crédito Tributário, procedeu em conformidade com a sistemática de determinação da base de cálculo para apuração do imposto por substituição tributária, utilizando-se dos valores do PMPF correspondente a cada combustível.

As irregularidades foram constatadas por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID. Para execução do levantamento foram utilizadas as informações dos registros 1300 e C425 do arquivo SPED e declaração de volume máximo dos tanques de estoque de cada combustível.

Cabe esclarecer que o Levantamento Quantitativo Financeiro tem por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entrada e saída, por produto, emitidas no período.

Nesse procedimento é feita uma combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), com a finalidade de apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização da equação:  $\text{Estoque Inicial} + \text{Entradas} - \text{Saídas} = \text{Estoque Final}$ .

Trata-se de procedimento tecnicamente idôneo utilizado pelo Fisco para apuração das operações e prestações realizadas pelo Sujeito Passivo, nos termos do art. 194 do RICMS/02:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

III - levantamento quantitativo-financeiro;

Consiste tal roteiro fiscal em uma simples operação matemática de soma e subtração, no qual o resultado é inquestionável, representando exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente.

Logo, é possível verificar, por exemplo, quando ocorre à emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que haja estoque suficiente para suprir tal saída naquele dia, ou seja, quando ocorre estoque negativo, o que pressupõe a ocorrência de entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal.

Ou ainda, se ao final de um determinado período, o levantamento quantitativo apresentar a apuração de estoque de mercadorias menor do que o declarado pelo contribuinte no livro Registro de Inventário ou apurado em levantamento físico verifica-se a ocorrência de estoque desacobertado de documento fiscal.

Enquanto que, se a apuração do saldo final de estoque for maior do que o declarado pelo contribuinte, ou, de acordo com o caso concreto, o saldo final for maior que a capacidade máxima do tanque de combustível, pressupõe-se que houve saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal.

Tais ocorrências estão claramente demonstradas no levantamento efetuado pelo Fisco, retratado nas planilhas em anexo ao Auto de Infração, uma para cada espécie de combustível.

Assim, cabe à Defesa, de forma específica, apresentar as eventuais diferenças e/ou erros que entenda haver no levantamento, para que o Fisco, caso os acate, promova as devidas correções, o que não ocorreu no caso.

A Impugnante cita alguns fatos que conforme demonstrado pela Fiscalização não afetam o levantamento. Aponta também equívocos nos seus registros fiscais e reconhece ter incorrido em erros, mas pondera inexistir as irregularidades apontadas no lançamento.

Menciona ser praxe do setor que ao receber uma carga de combustível e o tanque não comportar o volume, o veículo transportador permaneça no Posto de combustível até o consumo permitir a descarga, o que geraria distorções na apuração diária, e passa a apresentar números anualizados para concluir que no ano a diferença seria mínima, dentro da margem de erro.

Cita que na entrada desacobertada a Fiscalização não deveria exigir ICMS e multa de revalidação, pois a conclusão decorre de saídas acobertadas, nas quais o ICMS já foi recolhido.

Alega ainda que as multas são exorbitantes e confiscatórias, e que não restou comprovado atos do administrador a justificar sua inclusão no polo passivo.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contudo, sem razão a Impugnante.

Como bem destaca a Fiscalização, as empresas do comércio varejista de combustíveis devem informar no SPED o registro 1300, que é o LMC do contribuinte, na qual é informado entrada, saída e estoque diário, e, também, o C425, saída de cupons fiscais.

Como os dados do registro 1300 são inseridos manualmente e o C425 é gerado com base nos documentos fiscais (cupons fiscais) emitidos, e diante de divergência de dados, utilizou-se no LMC as saídas informadas nos cupons fiscais (registro C425).

Quanto ao estoque, inegável a impossibilidade física de existir ao final do dia estoque superior à capacidade de volume de cada tanque de combustível, capacidade esta declarada pelo próprio Contribuinte, fato incontroverso.

A Fiscalização ainda admitiu perda no percentual de 0,6% (zero vírgula seis por cento) referenciando-se na Portaria DNC nº 26 de 13/11/92.

Demonstrada e comprovada a irregularidade cometida e, na falta de elementos que possam descaracterizar a imputação fiscal, correta a exigência do ICMS/ST sobre as entradas e estoque desacobertos, Multa de Revalidação em dobro, prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, da citada lei.

Pelas operações de saída desacoberta de combustível realizadas pela Autuada, correta a exigência apenas da referida Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, tendo-se em vista que já teria sido recolhido o ICMS/ST até a venda a consumidor final.

Cumprido ressaltar, que a eleição da titular da empresa individual de responsabilidade limitada está correta e tem seu fundamento no art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, e ratificado na PORTARIA SRE nº 148/15:

### 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

PORTARIA SRE nº 148/15

Art. 1º Ficam estabelecidas no Anexo Único desta Portaria as hipóteses de infringência à legislação tributária estadual em relação às quais o sócio-gerente ou administrador figurará como coobrigado no lançamento efetuado pelo Fisco ou na formalização de Termo de Autodenúncia.

(...)

ANEXO ÚNICO

(a que se refere o art. 1º da Portaria SRE nº 148/15)

1.8. ENTRADA, SAÍDA E/OU ESTOQUE DESACOBERTADOS

1.8.8 Levantamento Quantitativo

(Grifou-se).

Verifica-se que responde solidariamente pelo crédito tributário em exame a titular da empresa individual de responsabilidade limitada (EIRELI), que efetivamente é quem participa das deliberações e nos negócios sociais da empresa.

No caso dos autos, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei para o efeito de extensão da responsabilidade tributária, sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira.

Dessa forma, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a garantir-lhe plena validade, verifica-se que os argumentos trazidos pela Impugnante não se revelam capazes de elidir a exigência fiscal.

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 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

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 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 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Celso Arantes Brito Neto e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Shirley Daniel de Carvalho. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Nayara Atayde Gonçalves Machado (Revisora), Marcelo Nogueira de Moraes e Heldo Luiz Costa.

**Sala das Sessões, 06 de julho de 2021.**

**Marco Túlio da Silva**  
**Presidente / Relator**

D