

Acórdão: 24.389/23/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.002557804-76  
Impugnação: 40.010154954-34, 40.010154955-07 (Coob.)  
Impugnante: GVC Comércio de Gás Ltda  
IE: 002841327.00-81  
Wesley Pereira Santos (Coob.)  
CPF: 115.407.847-70  
Proc. S. Passivo: ALESSANDRA DUARTE CALDEIRA AVILA  
Origem: DFT/Juiz de Fora - 2

**EMENTA**

**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.

**MERCADORIA - ESTOQUE DESACOBERTADO - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatado, em 08/02/22, mediante ação fiscal desenvolvida no trânsito de mercadorias e levantamento quantitativo de estoque de mercadorias, que a Autuada deixou de recolher o ICMS e o ICMS/ST, em decorrência de estoque de mercadorias desacobertas de documentos fiscais. Corretas as exigências de ICMS, ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, aplicado o limitador previsto no § 2º, inciso I do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação, em 08/02/22, mediante ação fiscal desenvolvida no trânsito de mercadorias e levantamento quantitativo de estoque de mercadorias, que a Autuada deixou de recolher o ICMS e o ICMS/ST, em decorrência de estoque de mercadorias desacobertas de documentos fiscais.

O trabalho de fiscalização móvel foi realizado às 10h e 30min, de 08/02/22, na Rodovia BR 040, Km 766, no perímetro urbano do município de Juiz de Fora/MG.

As mercadorias encontradas desacobertas de documento fiscal são:

- Gás envasado em 250 botijões de Gás P13, marca COPAGAZ, sendo que o envasamento ocorreu em 07/02/22, em Duque de Caxias/RJ;

- 250 vasilhames de botijões de Gás P13.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foi emitido, na ocasião, o Auto de Retenção de Mercadorias, que consta à pág. 04.

A constatação da irregularidade se deu após abordagem no Posto da Polícia Rodoviária Federal (PRF), que lavrou o Boletim de Ocorrência (BO) de nº 1970311220208103025, ao abordar o veículo placa RKV3C41/RJ, conduzido pelo motorista José Calixto da Silva.

O referido motorista atestou, através de assinatura aposta no Auto de Retenção de Mercadorias (ARM), o total transportado de 350 botijões de Gás P13, marca COPAGAZ, envasados na data de 07/02/22, em Duque de Caxias/RJ, conforme selo retirado de um dos botijões (pág. 25).

Na abordagem, foram apresentados os DANFES nºs 006.087 (venda fora do estabelecimento) e 006.088 (remessa de vasilhames) emitidos por GVC Comércio de Gás Ltda, Inscrição Estadual 002.841327.00-81, datados de 08/02/22 e com horários de saída, respectivamente, de 09:09 horas e 09:08 horas, referente à remessa de venda fora do estabelecimento de 350 botijões de Gás P13 envasados.

A Fiscalização menciona no Relatório do Auto de Infração, à pág. 05, que:

2) Em consulta ao Auditor Eletrônico da SEF/MG foi verificado a inexistência parcial de Notas fiscais de aquisição de mercadorias originárias de Duque de Caxias/RJ no intervalo entre a data de envasamento de 07/02/22 e as NF-e 006.087 e 006.088 de 08/02/22, com horários de saída, respectivamente, de 09:09 horas e 09:08 horas.

3) As únicas notas fiscais de compra, no intervalo especificado no tópico acima, verificadas no Auditor Eletrônico da SEF/MG, e apresentadas pelo sujeito passivo na data da abordagem por exigência do fisco, de GLP P13 originário de Duque de Caxias/RJ para a empresa GVC Comércio de Gás Ltda, foram as Notas Fiscais 433.699 (retorno de vasilhames) e 433.700 (venda de GLP), ambas de 07/02/22 e horário de saída às 12:22 horas, emitidas por COPAGAZ DISTRIBUIDORA DE GAS S/A, com apenas 100 botijões de Gás P13 envasados.

A seguir, consta no Relatório do Auto de Infração, à pág. 06, o “Demonstrativo do Levantamento Quantitativo” realizado pela Fiscalização.

Na oportunidade, foi verificado que, do total de mercadorias abordadas, 350 botijões de Gás P13, marca COPAGAZ, envasados na data de 07/02/22, em Duque de Caxias/RJ, o sujeito passivo somente possuía notas fiscais de compra de 100 botijões de Gás P13, marca COPAGAZ, envasados nesta data.

Constatou-se, portanto, a diferença em estoque desacobertado de documentação fiscal de 250 botijões de Gás P13, marca COPAGAZ, envasados na data de 07/02/22.

Pela irregularidade constatada, são exigidos:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- o ICMS normal à alíquota de 18% (dezoito por cento) sobre a base de cálculo dos vasilhames P13;
- a Multa de Revalidação de 50% sobre o ICMS normal, prevista no inciso II do art. 56;
- o ICMS/ST à alíquota de 18% (dezoito por cento) sobre a base de cálculo do GLP envasado contido nos botijões P13;
- a Multa de Revalidação de 100% sobre o ICMS/ST, prevista no inciso III do § 2º do art. 56;
- e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, limitada a duas vezes o valor do ICMS total, nos termos do § 2º, inciso I do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

Como se verifica às págs. 01 e 07 dos autos, a empresa GVC Comércio de Gás Ltda foi inserida no polo passivo da autuação por emitir as notas fiscais eletrônicas apresentadas, em que parte das mercadorias correspondia a um estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, participando, assim, do ilícito tributário. A Fiscalização apontou como fundamento da inclusão os arts. 14 e 15, inciso I da Lei nº 6.763/75.

O Sr. Wesley Pereira Santos, sócio-administrador da Autuada, foi eleito para o polo passivo na condição de Coobrigado, com fundamento no art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, por possuir poder de gerência para prática do ilícito tributário e infração a lei.

Encontram-se em anexo ao Auto de Infração os seguintes documentos:

- Anexo 1 - DANFEs 006.087 e 006.088 apresentados à Fiscalização da SEF/MG, no momento da abordagem;
- Anexo 2 – Boletim de Ocorrência (BO) lavrado pela Polícia Rodoviária Federal (PRF) nº 1970311220208103025;
- Anexo 3 - Selo retirado de um dos botijões comprovando a data de envasamento deles em 07/02/22 em Duque de Caxias/RJ;
- Anexo 4 - DANFEs 433699 (retorno de vasilhames) e 433700 (venda de GLP), emitidos por Copagaz Distribuidora de Gás S/A com destino a GVC Comércio de Gás LTDA, Insc. Est: 002.841327.0081;
- Anexo 5 - Cópia do ATO COTEPE/PMPF nº 38, de 22 de outubro de 2021;
- Anexo 6 – Dados do Transportador e do Condutor;
- Anexo 7 - Consulta Dados Cadastrais e Sócios Atuais – SIARE de GVC Comércio de Gás Ltda, Insc. Est: 002.841327.0081.

Inconformada, a Autuada e o Coobrigado apresentam, tempestivamente e por procuradora regularmente constituída, Impugnação às págs. 46/55 (reapresentada às págs. 157/166, com igual teor), anexando documentos às págs. 56/156.

Ao final, pedem pela procedência da Impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 181/191, refutando os argumentos da Defesa e pedindo pela procedência do lançamento.

---

***DECISÃO***

**Do Mérito**

Como relatado, a autuação versa sobre a constatação, em 08/02/22, mediante ação fiscal desenvolvida no trânsito de mercadorias e levantamento quantitativo de estoque de mercadorias, que a Autuada deixou de recolher o ICMS e o ICMS/ST, em decorrência de estoque de mercadorias desacobertas de documentos fiscais.

São exigidos:

- o ICMS normal à alíquota de 18% (dezoito por cento) sobre a base de cálculo dos vasilhames P13;
- a Multa de Revalidação de 50% sobre o ICMS normal, prevista no inciso II do art. 56;
- o ICMS/ST à alíquota de 18% (dezoito por cento) sobre a base de cálculo do GLP envasado contido nos botijões P13;
- a Multa de Revalidação de 100% sobre o ICMS/ST, prevista no inciso III do § 2º do art. 56;
- e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, limitada a duas vezes o valor do ICMS total, nos termos do § 2º, inciso I do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

No que tange ao ICMS, o art. 155, inciso II, § 2º, inciso X, alínea “b”, da CF/88 prevê a imunidade em operações interestaduais com derivados de petróleo:

CONSTITUIÇÃO FEDERAL

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

(...)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;

(...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:

(...)

X - não incidirá:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;

Sendo assim, o ICMS incidente sobre os produtos acima mencionados é devido ao estado onde ocorrer o consumo.

É fato incontestável que o GLP é produto sujeito ao regime de substituição tributária, tal como previsto na Cláusula primeira do Convênio ICMS nº 110/07 c/c Cláusulas sétima e oitava e Anexo VII do Convênio ICMS nº 142/18, abaixo transcritos:

### CONVÊNIO ICMS nº 110, DE 28 DE SETEMBRO DE 2007

Dispõe sobre o regime de substituição tributária relativo ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviço de Transporte Interestadual Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) devido pelas operações com combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, relacionados no Anexo VII do Convênio ICMS 142/18, e estabelece os procedimentos para o controle, apuração, repasse, dedução, ressarcimento e complemento do imposto.

O Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, na sua 127ª reunião ordinária, realizada em Florianópolis, SC, no dia 28 de setembro de 2007, tendo em vista o disposto nos arts. 6º ao 10 da Lei Complementar nº. 87, de 13 de setembro de 1996, e nos arts. 102 e 199 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), resolve celebrar o seguinte

#### CONVÊNIO

#### CAPÍTULO I

#### DA RESPONSABILIDADE

Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal, quando destinatários, autorizados a atribuir ao remetente de combustíveis e lubrificantes, derivados ou não de petróleo, relacionados no Anexo VII do Convênio ICMS 142/18, de 14 de dezembro de 2018, situado em outra unidade da Federação, a condição de sujeito passivo por substituição tributária, relativamente ao ICMS incidente sobre as operações com esses produtos.

### CONVÊNIO ICMS nº 142, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2018

Dispõe sobre os regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviço de Transporte Interestadual e de Comunicação (ICMS) com encerramento de tributação, relativos ao imposto devido pelas operações subseqüentes.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, na sua 171ª Reunião Ordinária, realizada em Salvador, BA, no dia 14 de dezembro de 2018, tendo em vista o disposto nos arts. 6º a 10 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, nos arts. 102 e 199 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), na alínea "a" do inciso XIII do § 1º e nos §§ 7º e 8º do art. 13, no art. 21-B e nos §§ 12 a 14 do art. 26, todos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, resolve celebrar o seguinte:

### CONVÊNIO

(...)

### DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

#### Seção I

Dos Bens e Mercadorias Passíveis de Sujeição ao Regime de Substituição Tributária

Cláusula sétima **Os bens e mercadorias passíveis de sujeição ao regime de substituição tributária são os identificados nos Anexos II ao XXVI deste convênio,** de acordo com o segmento em que se enquãdrem, contendo a sua descrição, a classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul baseada no Sistema Harmonizado (NCM/SH) e um CEST.

(...)

#### Seção II

#### Da Responsabilidade

Cláusula oitava **O contribuinte remetente que promover operações interestaduais com bens e mercadorias especificadas em convênio ou protocolo que disponha sobre o regime de substituição tributária poderá ser o responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes devido à unidade federada de destino,** mesmo que o imposto tenha sido retido anteriormente.

### ANEXO VII

#### COMBUSTÍVEIS E LUBRIFICANTES

ITEM	CEST	NCM/SH	DESCRIÇÃO
11.0	06.011.00	2711.19.10	Gás liquefeito de petróleo em botijão de 13 Kg (GLP)

(Grifou-se).

O tema foi recepcionado no RICMS/02 por meio do art. 73, inciso I, alínea "c", e inciso III, da Parte 1, de seu Anexo XV, que assim dispõem:

RICMS/02 - ANEXO XV

# CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

## CAPÍTULO XIV

### Das Operações Relativas a Combustíveis

#### SEÇÃO I

##### Da Responsabilidade

Art. 73. 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:

I - o produtor nacional de combustíveis, situado nesta ou em outra unidade da Federação, em relação a:

(...)

c) gás liquefeito de petróleo e gás liquefeito derivado de gás natural;

(...)

III - o distribuidor situado em outra unidade da Federação, observado o disposto nos arts. 81 e 88-C desta Parte;

No caso presente, a peça fiscal descreve que a empresa GVC Comércio de Gás Ltda transportava um estoque de 250 botijões de Gás P13 envasados em 07/02/22, que foram adquiridos sem documentação fiscal e, conseqüentemente, se referia a um estoque desacobertado de documentação fiscal, proveniente da Distribuidora COPAGAZ Distribuidora de Gás S/A, de Duque de Caxias, conforme comprova o selo de envasamento anexado ao e-PTA, à pág. 25.

A Fiscalização apresenta o seguinte “Demonstrativo do Levantamento Quantitativo”, à pág. 06 dos autos, para esclarecer sobre a irregularidade apurada, que se refere a botijões de Gás P13 envasados em 07/02/22, em poder da Autuada, no período de 07/02/22 a 08/02/22, no estabelecimento da empresa e, depois, no veículo transportador descrito no Auto de Retenção de Mercadorias, à pág. 04:

1 – Estoque Inicial (Ei) de botijões de Gás P13 envasados em 07/02/22 em poder da empresa GVC Comércio de Gás Ltda emissora das NF-es apresentadas de n<sup>os</sup>: 006.087 e 006.088 de 08/02/2022 = 0 (zero).

2 – Entradas de botijões (C) de Gás P13 envasados em 07/02/22 no período entre 07/02/22 (data do envasamento) a 08/02/2022 (data da emissão das NF-es 006.087 e 006.088 no de horário de saída, respectivamente, de 09:09 e 09:08 horas) na empresa GVC Comércio de Gás Ltda = 100 (cem).

3 – Estoque final de botijões de Gás P13 envasados em 07/02/22 em estoque no veículo RKV3C41/RJ abordado em 08/02/2022 = 350.

4 – Ef (que deveria estar no veículo) = Ei + C = Ef (que deveria estar no veículo) = 0+100 = 100 (cem).

5 – Ef (encontrado no veículo) = 350.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

6 – Estoque desacoberto = Ef (que deveria estar no veículo) - Ef (encontrado no veículo) = 100 – 350 = -250 envasados em 07/02/22.

7 – CONCLUSÃO: 250 botijões de Gás P13 envasados em 07/02/22 e os 250 vasilhames correspondentes referiam-se a um estoque desacoberto de documentação fiscal.

Conforme descrito pela Fiscalização na peça fiscal, tal demonstrativo aponta para o fato de que não haveria em estoque no estabelecimento da Autuada, acoberto por documento fiscal emitido pelo fornecedor carioca, nenhum botijão de Gás P13 envasado em 07/02/22, a não ser aqueles acobertos pela Nota Fiscal nº 433700 (pág. 28), emitida por Copagaz Distribuidora de Gás S/A com destino a GVC Comércio de Gás LTDA, Insc. Est: 002.841327.0081.

Aqui, o selo da data do envase é fundamental, porque diferencia a **mercadoria produzida nesta data** dos demais botijões que, eventualmente, poderiam estar em estoque, porém envasados em datas anteriores.

E esta distinção se faz necessária, porque a Fiscalização afirma que foram encontrados 350 botijões de Gás P13 envasados **com o selo de 07/02/22**.

Este selo onde consta a data permite um nível de identificação da mercadoria, que a distingue dos demais botijões envasados em outras datas. Seria uma situação semelhante à dos lotes de remédios, utilizados pela indústria farmacêutica.

Ora, se o estabelecimento da empresa, de fato, recebeu apenas 100 botijões de Gás P13 com selo de 07/02/22, como poderia ter dado saída, no veículo transportador, a 350 botijões com selo de 07/02/22?

Quanto à responsabilidade do contribuinte situado em outra unidade da Federação, que realizar operação interestadual com combustível, pelo recolhimento do imposto devido a Minas Gerais, cabe a menção ao art. 74, da Parte 1, do Anexo XV do RICMS/02:

Art. 74. O contribuinte situado em outra unidade da Federação que realizar operação interestadual com combustível é responsável pelo recolhimento do imposto devido a este Estado, inclusive seus acréscimos legais, se o imposto devido a título de substituição tributária não tiver sido objeto de retenção e recolhimento, por qualquer motivo, ou se a operação não tiver sido informada ao responsável pelo repasse.

Contudo, a Fiscalização não responsabilizou o fornecedor carioca por considerar, à pág. 188, os seguintes aspectos da situação fática:

Provavelmente estes 250 botijões de gás P13 envasados em 07/02/22 saíram da distribuidora com destino a algum revendedor de GLP sediado no RJ e (foram) desviado(s) para MG sem o recolhimento do ICMS/ST devido a esta Unidade Federativa, onde se conclui, por óbvio, que este estoque desacoberto de nota fiscal jamais foi informado em qualquer Sistema



de Captação e Auditoria dos Anexos de Combustíveis - SCANC - e, assim, não havia como a refinaria, contribuinte substituto principal, obter a informação de que este estoque desacobertado de GLP seria para o consumo em Minas Gerais e, assim, pudesse realizar o respectivo repasse do ICMS/ST a MG, através do SCANC.

Desta forma, o ICMS/ST haveria de ser recolhido para MG e não havendo este recolhimento tornou a empresa GVC Comércio de Gás Ltda responsável por ele, haja vista a sua propriedade sem acobertamento de documentação fiscal.

Plausível é a observação de que, talvez, a distribuidora carioca nem sequer tenha sabido do desvio da mercadoria para a Autuada.

Verdadeira ou não esta possibilidade, de sua prova não depende a responsabilização do destinatário mineiro que receber mercadoria desacobertada de documento fiscal e, conseqüentemente, sem a prova da retenção e recolhimento, ao estado de Minas Gerais, do imposto devido a este, a título de substituição tributária.

Neste sentido, mencione-se o art. 75, da Parte 1, do Anexo XV do RICMS/2002, prevê a solidariedade passiva do destinatário mineiro, contribuinte substituído:

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.

Parágrafo único. A responsabilidade prevista neste artigo aplica-se também ao destinatário de mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento, na hipótese em que o imposto deveria ter sido recolhido por ocasião da saída da mercadoria, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais. (Grifou-se).

A Fiscalização apontou, ainda, os arts. 14 e 15, inciso I da Lei nº 6.763/75 como fundamento para a inclusão da empresa GVC Comércio de Gás Ltda no polo passivo da autuação por emitir as notas fiscais eletrônicas apresentadas, em que parte das mercadorias correspondia a um estoque de mercadorias que haviam ingressado em seu estabelecimento desacobertadas de documento fiscal. Os referidos artigos assim dispõem:

Art. 14. Contribuinte do imposto é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço, descrita como fato gerador do imposto.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 15. Incluem-se entre os contribuintes do imposto:

I - o importador, o arrematante ou adquirente, o produtor, o extrator, o industrial e o comerciante;

(Grifou-se);

Os Impugnantes arguem, em preliminar, a ocorrência de erro formal no lançamento, afirmando que o Auditor Fiscal fez a subjunção dos fatos de uma forma incorreta, incapaz de ser sanado com uma retificação do lançamento.

A seguir, argumentam que, no caso presente, o Fisco não cometeu um erro de fato ensejador de um vício formal, capaz de ser sanado com a retificação do Auto de Infração ou convalidação do ato e que, desta forma, o Auto de Infração deve ser considerado nulo por vício material.

Assinalam, ainda, que o Auto de Infração se encontra eivado de nulidade, uma vez que, conforme disposto na Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 88/91, há isenção do imposto nas saídas referentes a vasilhames de GLP.

Por estas razões, pedem a declaração de nulidade do lançamento.

Contudo, os temas mencionados acima se confundem com o mérito, e desta forma serão tratados.

A questão central a ser enfrentada diz respeito a se todos os botijões de Gás P13 existentes no veículo, na abordagem pela Polícia Rodoviária Federal, e depois, na ação fiscal de trânsito, **estavam ou não com o selo do dia 07/02/22?**

Os Impugnantes afirmam que o Fisco baseou sua autuação em um selo retirado do botijão que estava com a data de envasamento de 07/02/22, conforme a juntada dessa prova à pág. 25 dos autos e, por isso, presumiu que **todos os outros botijões P13 haviam sido envasados nesta mesma data.**

Aduzem que a Fiscalização não cogitou que os 250 botijões, que supostamente estariam sem a documentação fiscal, poderiam ter sido adquiridos em datas pretéritas e terem sobrado no estoque da empresa para futuras vendas.

Alegam, apresentando planilhas e documentos fiscais às págs. 70/110, que o Fisco se equivocou ao concluir que o estoque se encontrava zerado, visto que, conforme demonstrado, no período de 01/02/22 até 07/02/22, foram emitidas 7 Notas Fiscais de compras de botijões de Gás P13 que totalizam 1992 botijões, sendo que neste período foram emitidas 251 Notas Fiscais de vendas de botijões de Gás P13 que totalizam 1329 botijões, restando um estoque final de 663 botijões acobertados de documentos fiscais.

Apontam que o Fisco agiu de forma exagerada, levando à lesão de seu direito de patrimônio. Teria se baseado em meras suposições, sem o menor fundamento, gerando prejuízos e dificultando a comercialização de forma desarrazoada e arbitrária, razão pela qual entendem que o Auto de Infração não deve prosperar.

Aduzem que esta reiterada prática de fiscalização não se coaduna com o atual ordenamento jurídico. Observam que a constante atuação do Fisco mineiro se

baseia na mera presunção de veracidade, como se esta fosse absoluta e isenta de qualquer suspeita, o que impede a devida dilação probatória.

Sobre os argumentos acima, a Fiscalização assim se manifesta, às págs. 185/186:

A tese de defesa dos impugnante é baseada na argumentação da existência de um estoque de botijões P13 na empresa oriundo do confronto de entradas e saídas de botijões P13 envasados no período de 01/02/2022 a 07/02/2022. Entretanto, não há como ser consideradas as entradas anteriores a esta data de envasamento, pois somente se poderia considerar em um levantamento quantitativo as entradas a partir da data, visto que a mercadoria, objeto da autuação são botijões de Gás P13, marca COPAGAZ, envasados na data de 07/02/2022. Reforçando não há como ser consideradas aquisições em datas pretéritas a data de envasamento de 07/02/2022 e nem como considerar estoque sobrado relativo a datas anteriores a data de envasamento. As mercadorias objeto do levantamento quantitativo foram botijões de gás P13 envasados em 07/02/2022.

Na data da lavratura do ARM 02/02/2022, em 08/02/2022, o fisco realizou conferência quantitativa e qualitativa do GLP transportado e fez constar no campo de descrição das mercadorias deste documento que as mercadorias transportadas se tratavam de 350 botijões de Gás P13, marca COPAGAZ, todos envasados na data de 07/02/2022. Destacamos o que consta neste documento assinado pelo motorista transportador que acompanhou o levantamento:

*“350 botijões de Gás P13 todos envasados na data de 07/02/2022, sendo que o motorista nos afirmou que todo o carregamento foi oriundo do transbordo de um mesmo veículo. GLP marca COPAGAZ. O motorista transportador atesta a quantidade e data do envasamento.”*

Em 08/02/2022, o motorista assinou o que está destacado acima atestando a quantidade, a qualidade e a data de envasamento da carga de GLP transportado. Portanto não pairam dúvidas que todos os botijões P13 abordados foram envasados em 07/02/2022.

Conforme se vê, o fisco não baseou sua autuação em 1(um) selo retirado do botijão que estava com a data de envasamento de 07/02/2022, como aduzem os impugnantes, que apenas foi anexado ao Auto de Infração para demonstração que todos os 350 botijões P13 estavam com esta data de envasamento e que o

GLP era originário da empresa COPAGAZ DISTRIBUIDORA DE GAS S/A de Duque de Caxias/RJ, conforme fez constar no campo de descrição das mercadorias do ARM lavrado, devidamente assinado pelo preposto e detentor da mercadoria no momento da abordagem, ou seja, o motorista transportador.

No trabalho fiscal restou demonstrado que as únicas entradas de botijões P13 envasados no período entre 07/02/2022 e o horário da abordagem em 08/02/2022 se referiam as NF-es 433.699 (retorno de vasilhames) e 433.700 (de líquido envasado), ambas de 07/02/2022, emitidas por COPAGAZ DISTRIBUIDORA DE GAS S/A e que se referiam a um total de 100 botijões de Gás P13 envasados.

Desta forma, o estoque inicial (Ei) de botijões P13 envasados em 07/02/2022 era 0 (zero) e houve compras (C) de 100 botijões P13 envasados em 07/02/2022. Aplicando a fórmula Estoque Final (Ef) = Estoque Inicial (Ei) + Compras (C), chega-se à conclusão que o autuado somente poderia ter um estoque acobertado por documento fiscal de 100 botijões de Gás P13 envasados em 07/02/2022 (Ef = 0 + 100). Como foram abordados no veículo do autuado 350 botijões P13 envasados em 07/02/2022, conclui-se que 250 botijões P13 envasados em 07/02/2022 se referiam a um estoque desacobertado de documentação fiscal.

Cabe aqui reafirmar-se o princípio de que **a autoridade fiscal tem fé pública**. Sua afirmação de que conferiu toda a carga, qualitativa e quantitativamente, deve ser tomada como verdadeira, salvo prova em contrário.

E nenhuma prova foi apresentada pela Defesa que desconstitua a afirmação da Fiscalização.

O que a Defesa fez, com habilidade, foi oferecer uma explicação alternativa, que, se comprovada, afastaria a possibilidade de que o estoque estivesse desacobertado.

Ora, se no veículo estivessem botijões envasados em datas anteriores ao dia 07/02/22, a Autuada afirma que possuía estoque remanescente de outros dias.

Mas, note-se, este argumento da Defesa depende ainda, de forma crucial, que **não esteja provado que todos os botijões estivessem com o selo do dia 07/02/22**.

Contudo, no presente caso, a Fiscalização não se limitou a atestar, ela própria, a situação que descreve no Auto de Infração.

Como transcrito acima, a Fiscalização elaborou também o Auto de Retenção de Mercadorias, à pág. 04, onde se lê, no campo “descrição das mercadorias”: *“350 botijões de Gás P13 todos envasado na data de 07/02/22, sendo que o motorista*

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*nos afirmou que todo carregamento foi oriundo do transbordo de um mesmo veículo GLP marca Copagaz”.*

Já no campo “situação das mercadorias”: lê-se: “*O motorista transportador atesta a quantidade e data do envase*”.

A seguir, vem a data da declaração e a assinatura do Sr. José Calixto da Silva.

E no campo “assinatura do motorista”, consta novamente a assinatura do sr. José Calixto da Silva, o que o torna testemunha dos fatos constatados na realidade, e que foram levados a termo no referido documento.

À vista destes fatos, considera-se provada a questão central: todos os botijões contendo Gás P13 foram envasados em 07/02/22.

Sendo assim, se todos os botijões tinham o selo de fabricação em 07/02/22, como admitir, como pretendem os Impugnantes, que sejam consideradas as entradas no estabelecimento da Autuada de botijões envasados em datas anteriores? Uma mercadoria que foi produzida apenas no dia 07/02/22 não poderia ingressar no estabelecimento da Autuada em data anterior.

Como já mencionado, as notas fiscais apresentadas no momento da abordagem dão conta de que 100 botijões de Gás P13 envasados em 07/02/22 estavam acobertados por documento fiscal, enquanto, conforme contado pela Fiscalização, e atestado pelo Sr. motorista, havia 350 botijões de Gás P13 no veículo.

Ressalte-se que a Fiscalização verificou que nenhuma outra nota fiscal havia sido emitida pela empresa de Duque de Caxias tendo como destinatária a Autuada. Sendo assim, não há como se provar que os 250 botijões de Gás P13 envasados em 07/02/22 teriam sido acobertados por outro documento fiscal.

Daí resulta que a infração constatada pela Fiscalização encontra-se provada: o estoque de 250 botijões de Gás P13 envasados em 07/02/22 encontrava-se desacobertado de documentação fiscal em 08/02/22.

Os Impugnantes ressaltam que o âmago do presente Auto de Infração é a suposta alegação de que não houve recolhimento de ICMS e ICMS/ST.

Destacam os dados adicionais da NF-e apresentada quando da abordagem, com informações complementares pertinentes aos vasilhames, que justificam, a seu ver, a isenção do ICMS.

Entendem que o Fisco não atentou que o ICMS/ST já havia sido recolhido previamente, através de retenção realizada pelo contribuinte produtor, pois de acordo com o art. 1º da Resolução nº 2.615/95, quem detém a obrigação de proceder com a retenção e o recolhimento do imposto relativo às operações subsequentes é o estabelecimento produtor.

Assinalam que esta anotação consta nas informações complementares do DANFE apresentado quando da abordagem.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como já mencionado, a Fiscalização chega a mencionar que, provavelmente, as mercadorias devem ter saído com destino a outro contribuinte no estado do Rio de Janeiro.

Reitere-se que se foram ou não desviadas para o território mineiro, o fato é que, para as mercadorias objeto da autuação, não há documento fiscal que acoberte a operação que fez ingressar a mercadoria no estabelecimento da Autuada, assim como não foi recolhido o ICMS/ST devido ao estado de Minas Gerais.

A conclusão lógica é que os demais 250 botijões de Gás P13 somente poderiam ter entrado no estabelecimento da Autuada desacombertados de documento fiscal.

E desta forma, resta afastado o argumento dos Impugnantes de que o ICMS/ST já havia sido recolhido previamente através de retenção realizada pelo contribuinte produtor. Se houve retenção, esta não se deu em decorrência da operação de saída com destino à Autuada e, ainda, com destino ao erário mineiro.

Sendo assim, é devido o ICMS/ST exigido pelo Gás P13 envasado em 250 botijões, como a Multa de Revalidação em dobro, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III da Lei 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:

(...)

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.

Os Impugnantes asseveram que a inobservância do Auditor Fiscal atuante em considerar os vasilhames como produtos isentos de ICMS e o fato de que o ICMS/ST sobre o Gás P13 já ter sido retido pelo produtor, possibilita constatar que há um notório erro na base de cálculo do imposto devido, incorrendo na determinação da matéria tributável e no cálculo do montante do tributo devido e conseqüentemente das multas aplicadas, em flagrante violação ao disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assinalam que, tendo em vista o direito de propriedade e da liberdade, a Constituição Federal prevê que os tributos não sejam utilizados com efeito confiscatório, conforme se depreende da leitura do seu art. 150, inciso IV.

Mencionam a Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5517, de relatoria do Ministro Ilmar Galvão, sobre o conceito de confisco.

Manifestam que, para não se configurar o confisco, é necessário que a alusão à mora seja devidamente constatada, o que, no caso concreto, evidenciou-se que não o foi, uma vez que o Fisco se excedeu temporalmente na base de cálculo utilizada para apuração do ICMS devido.

Note-se que a Fiscalização, para a definição da base de cálculo do ICMS/ST, consultou o ATO COTEPE/PMPF Nº 38, de 22 de outubro de 2021, onde consta que o Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final (PMPF) por quilo do GPL P13 em Minas Gerais é de R\$ 7,9742.

Sendo assim, correto está o cálculo do imposto devido sobre esta mercadoria.

Quanto à alegação de que a saída de vasilhame é isenta, este benefício ocorre quando há a mera movimentação de vasilhame para transportar o Gás, ou em retorno ao estabelecimento industrial, conforme Cláusula Primeira do Convênio ICMS nº 88/91.

No caso de vasilhame desacoberto de documento fiscal, a isenção não pode ser aplicada. Sendo assim, correta está a exigência do ICMS sobre o valor dos vasilhames, acrescido da Multa de Revalidação do art. 56, inciso II já mencionado.

A Fiscalização tomou por base o preço do vasilhame mencionado na Nota Fiscal nº 6088 emitida pela Autuada, à pág. 11, no valor de R\$ 80,00/botijão, o que se mostra adequado, até porque é o preço utilizado por esta.

Por ter a Autuada mantido em estoque desacoberto de documento fiscal, tanto o Gás P13 quanto os vasilhames, foi exigida, ainda, a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75, submetida ao limitador previsto no § 2º, inciso I do mesmo artigo:

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 desacoberto 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 ao cálculo da Multa Isolada, verifica-se que a mesma foi exigida tendo como base de cálculo tanto o valor do Gás P13 envasado quanto o valor do vasilhame, o que se mostra correto, já que ambos foram transportados e se encontravam em estoque desacobertados de documento fiscal.

Correta, ainda, a aplicação do limitador a duas vezes o somatório do valor do ICMS/ST sobre o Gás envasado e do valor do ICMS sobre o vasilhame.

Assim, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

O Sr. Wescley Pereira Santos, sócio-administrador da Autuada, 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 c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, que assim dispõem:

### Código Tributário Nacional

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

### 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.

(...)

A melhor doutrina é no sentido de que os administradores, mandatários, sócios-gerentes e diretores respondem pela obrigação tributária quando os seus atos contrários à lei, ao contrato social, estatutos forem prévios ou concomitantemente ao surgimento da obrigação tributária (que se dá pela realização do fato gerador).

Na lição dos Professores Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 10ª ed. 1995, pág. 113), Werther Botelho Spagnol (Curso de Direito



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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, não é espécie de sujeição passiva indireta, é forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo.

O Tribunal de Justiça de Minas Gerais - TJ/MG, por unanimidade, no processo nº 1.0479.98.009314-6/001(1), relator Desembargador Gouvêa Rios, firmou o seguinte entendimento, conforme ementa:

[...] O NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO CONSTITUI INFRAÇÃO À LEI TRIBUTÁRIA, RAZÃO POR QUE OS SÓCIOS-GERENTES PODEM SER RESPONSABILIZADOS PESSOALMENTE PELOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES CONSTITUÍDAS À ÉPOCA DO GERENCIAMENTO, NOTADAMENTE SE CONSTATADA A INTENÇÃO DE BURLAR O FISCO ESTADUAL, UTILIZANDO INDEVIDAMENTE DE BENEFÍCIO FISCAL (ALÍQUOTA REDUZIDA) DESTINADO ÀS EXPORTAÇÕES. [...].

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária.

Verifica-se que responde solidariamente pelo crédito tributário em exame o sócio-administrador, que efetivamente é quem gere e delibera acerca dos negócios sociais da empresa.

Ademais não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei para o efeito de extensão da responsabilidade tributária e, sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, em consonância com entendimento do Superior Tribunal de Justiça - STJ para a responsabilização solidária dos sócios.

Induidoso, no caso, que o Coobrigado tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que a irregularidade constatada caracteriza a intenção de fraudar o Fisco mineiro e fundamenta a inclusão dela no polo passivo da obrigação tributária.

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

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 dos tributos ou 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, *in verbis*:

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

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;

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Jesunias Leão Ribeiro (Revisor) e Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich.

**Sala das Sessões, 09 de março de 2023.**

**Alexandre Périssé de Abreu  
Relator**

**Geraldo da Silva Datas  
Presidente**