

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.418/23/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.002249431-36
Impugnação: 40.010153824-94 (Coob.)
Impugnante: Distribuidora de Gás Ligeirinho Ltda (Coob.)
IE: 001570066.00-08
Autuado: Davi Comércio de Gás e Transportes Ltda
CNPJ: 11.343598/0001-38
Proc. S. Passivo: Cassiano Rodrigues Gimenes/Outro(s)
Origem: DFT/Juiz de Fora - 2

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - DESTINATÁRIO - CORRETA A ELEIÇÃO. Restou comprovado que a empresa coobrigada é corresponsável pelo recolhimento do imposto, por se tratar do estabelecimento destinatário das mercadorias constantes nas notas fiscais eletrônicas, conforme dispõe o art. 14, *caput* e art. 15, inciso I, ambos da Lei 6.763/75 e o art. 75, *caput* e parágrafo único do Anexo XV do RICMS/2002.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - COMBUSTÍVEIS/LUBRIFICANTES/SIMILARES. Constatou-se a falta de recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, incidente sobre as operações destinadas a comercialização no estado de Minas Gerais. Corretas as exigências do ICMS/ST e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, submetida a cobrança em dobro, nos termos do § 2º, inciso II do referido dispositivo legal.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação fiscal, mediante conferência de livros e documentos fiscais, de que a Autuada, no período de 01/06/18 a 31/05/21, não procedeu com o recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, incidente sobre operações destinadas a comercialização no estado de Minas Gerais.

Em decorrência de tal irregularidade, exigiu-se, portanto, o ICMS/ST e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, submetida à cobrança em dobro, nos termos do § 2º, inciso II do referido dispositivo legal.

Foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, além da empresa autuada, a empresa Distribuidora de Gás Ligeirinho Ltda, como coobrigada, nos termos dos arts. 14, *caput* e 15, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75, por se tratar do estabelecimento destinatário das mercadorias constantes nas notas fiscais eletrônicas e,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

portanto, corresponsável pelo recolhimento do ICMS/ST, conforme dispõe o art. 75, *caput* e parágrafo único do Anexo XV do RICMS/02.

Inconformada, a empresa coobrigada, tempestivamente, por procurador regularmente constituído, apresenta Impugnação às fls. 22/31, argumentando que:

- jamais comprou ou recebeu as mercadorias especificadas nas notas fiscais que instruem a autuação e que sequer tinha ciência da existência delas até ser notificada a responder o Auto de Infração que instrui o presente PTA;

- todas as notas foram geradas por um mesmo emitente, havendo chances de não se tratar de um erro honesto, mas sim de um esquema de fraude gerido pelo emitente e que não conta com qualquer participação da Impugnante;

- jamais deu ciência em nenhuma das operações e jamais fez a manifestação de destinatário em nenhuma das notas, ao argumento de que não tinha conhecimento das operações;

- caracteriza-se como empresa de pequeno porte com pouco faturamento e que sequer contava com sistema para consulta de manifesto eletrônico até maio de 2021;

- o Auto de Infração é nulo por não conter os elementos suficientes para determinar, com segurança, a existência da infração, nos termos do art. 10 do Decreto Federal nº 70.235/72 e do art. 89 do Decreto Estadual nº 44.747/08;

- nos termos dos arts. 92 e 95 do Decreto Estadual nº 44.747/08, é nulo o Auto de Infração que não contém os elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, sustentando que não há evidências de que tenha concorrido ou participado na formação do fato gerador;

- inexistente o fato gerador e que há ilegitimidade passiva, arguindo que é completamente nebulosa a origem das acusações e das cobranças, reiterando não ter qualquer relação com as operações fraudulentas empreendidas pela empresa autuada principal.

Por fim, a Impugnante requer que, ainda que não seja reconhecida a nulidade do Auto de Infração ou a sua ilegitimidade, seja reconhecida a impossibilidade da cobrança de multa sobre o imposto exigido.

O Fisco junta aos autos os documentos de fls. 91/124, para demonstrar que a Impugnante tinha relações comerciais com o emitente das NFs a ela destinadas e que, em determinado período, remeteu vasilhames para carregamento de GLP para o primeiro Sujeito Passivo do Auto de Infração.

Em aditamento à Impugnação, constante das fls. 132/133, em razão da juntada de documentos pelo Fisco, a Distribuidora de Gás Ligeirinho Ltda sustenta que as NFs anexadas ao PTA pela Fiscalização em nada se relacionam com as operações de não recolhimento do ICMS/ST relativas às remessas de GLP, pois se trata de notas fiscais de remessa de vasilhames sob o CFOP 5290 e sem o destaque do ICMS, em virtude da isenção prevista no Convênio nº 88/91.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assegura, por fim, não ter relação entre as operações de simples remessa de vasilhames com as notas fiscais carentes de manifestação do destinatário a cada uma das notas fiscais de remessa de GLP autuadas.

Em resposta, a Fiscalização apresenta Manifestação Fiscal às fls. 136/145 dos autos, contrapondo-se aos argumentos deduzidos pela Impugnante, ora Coobrigada, nos seguintes termos:

- quanto à preliminar de nulidade, destaca que todos os aspectos formais exigidos pela legislação tributária foram observados no feito fiscal, especialmente aqueles do art. 142 do CTN e do art. 89 do RPTA. Destaca que o Auto de Infração descreve claramente os fatos motivadores do lançamento, a origem dos valores, o demonstrativo do crédito tributário, a base legal, as infringências e as penalidades;

- salienta que a condição de coobrigada da Impugnante se deve em razão de sua responsabilidade solidária pelo não recolhimento do ICMS/ST devido pelo primeiro Sujeito Passivo, conforme dispõem os arts. 14, *caput* e 15, inciso I, da Lei nº 6.763/75, por se tratar do estabelecimento destinatário das mercadorias constantes nas notas fiscais eletrônicas e, portanto, corresponsável pelo recolhimento do ICMS/ST, de acordo com o art. 75, *caput* e parágrafo único do Anexo XV do RICMS/02;

- ressalta que a manifestação do destinatário permite que o contribuinte que tenha uma NF-e emitida contra seu CNPJ confirme a sua participação na operação e se manifeste sobre as informações prestadas neste documento fiscal. O destinatário da NF-e deve se manifestar registrando os seguintes eventos: ciência da emissão, confirmação da operação, desconhecimento da operação ou ainda operação não realizada. Denote-se que em nenhuma das operações houve por parte da Impugnante qualquer manifestação da destinatária mineira;

- afirma ainda que, conforme documentos anexados na instrução processual, no período de 02/09/19 a 03/09/20, o estabelecimento da Impugnante emitiu 34 (trinta e quatro) NF-es de remessa de vasilhames para o estabelecimento do primeiro Sujeito Passivo, dentre elas 11 (onze) NF-es constavam como transportador a própria Impugnante, ora Coobrigada, o que evidenciaria o conhecimento e participação das operações realizadas pelo primeiro Sujeito Passivo da autuação.

Ao fim, a Fiscalização requer a procedência do lançamento, nos termos do Auto de Infração lavrado em face de ambos os Sujeitos Passivos.

A 1ª Câmara de Julgamento, em decisão prolatada em 22/09/22, em preliminar, à unanimidade, exara despacho interlocutório para que a Impugnante junte aos autos elementos probatórios que confirmem o argumento de que não teria recebido os produtos objeto da ação fiscal, tais como: “boletim de ocorrência”, “notificação extrajudicial”, “manifestação de inconformidade” e “livros de registro de entradas”. Em seguida, abre-se vista ao Sujeito Passivo principal e em seguida à Fiscalização.

Em atendimento ao despacho interlocutório, a Impugnante manifesta-se às fls. 158/159 sustentando que a produção de prova negativa é de difícil ou impossível constituição, bem como que a própria existência prévia de documentação que comprove a inexistência da operação já implicaria por si só em prova contrária, demonstrando o conhecimento da Autuada.

Nesse contexto, informou a Impugnante a juntada dos livros Registro de Entradas, referentes aos exercícios de 2018 a 2021, comprovando que as operações elencadas no Auto de Infração não guardam relação com as entradas de mercadorias registradas.

Por fim, reitera o fato de que não foram apresentadas as manifestações de destinatário, documento indispensável para a comprovação da participação do Contribuinte na operação.

Em resposta, a Fiscalização apresenta Manifestação Fiscal às fls. 174/178 dos autos, reitera os argumentos e fundamentos deduzidos anteriormente e destaca de forma específica que os argumentos deduzidos pela Impugnante podem ser infirmados pelos próprios documentos juntados pelo Sujeito Passivo, especificamente o livro Registro de Entradas, destacando que:

Manifestação Fiscal

“o impugnante baseia sua tese defensiva de não poder figurar no polo passivo sob o argumento de que o não registro do evento de “Conhecimento da Operação” nas NF-es emitidas para sua pessoa jurídica pelo primeiro sujeito passivo Davi Comércio de Gás e Transportes Ltda inviabiliza sua solidariedade passiva. Alegou, ainda, conforme pode ser verificado nas fls. 23 de sua impugnação, que jamais comprou ou recebeu as mercadorias especificadas nas Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) que compõem o Auto de Infração (AI) e que sequer tinha ciência da existência destas NF-es emitidas em seu nome (...)”.

Todavia, a Fiscalização evidencia, a partir dos documentos juntados pela própria Impugnante, que algumas das NFs emitidas pelo Sujeito Passivo principal estão escrituradas no livro Registro de Entradas da empresa coobrigada e fazem parte do Auto de Infração.

Destaca, por fim, que outras notas não foram registradas no livro Registro de Entradas, mas isso não inviabiliza a autuação.

DECISÃO

Da Preliminar

Quanto à preliminar de nulidade do Auto de Infração arguida, é necessária a sua rejeição, tendo em vista que o Auto de Infração contém todos os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações, tendo sido apresentada pela Fiscalização toda a motivação e informações necessárias para a correta identificação dos fatos e sua subsunção à legislação infringida.

Tais requisitos encontram-se no art. 142 do CTN e no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08, a saber:

Código Tributário Nacional

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.

Parágrafo único. Portaria da Subsecretaria da Receita Estadual estabelecerá 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.

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 no Regulamento do Processo

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

É indubitável que os Impugnantes compreenderam e se defenderam claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa e do contraditório.

Por fim, não é possível reconhecer a ilegitimidade passiva da Coobrigada, uma vez que a condição de coobrigado da Impugnante decorre de sua responsabilidade solidária pelo não recolhimento do ICMS/ST devido pelo primeiro Sujeito Passivo, conforme dispõem os arts. 14, *caput*, e 15, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75, por se tratar do estabelecimento destinatário das mercadorias constantes nas notas fiscais eletrônicas e, portanto, corresponsável pelo recolhimento do ICMS/ST, como previsto pelo art. 75, *caput* e parágrafo único do Anexo XV do RICMS/02.

Lei nº 6.763/75

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.

(...)

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;

(...)

RICMS/02 - Anexo XV

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.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação fiscal, mediante conferência de livros e documentos fiscais, de que a Autuada, no período de 01/06/18 a 31/05/21, não procedeu com o recolhimento do ICMS devido por substituição

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributária, incidente sobre operações destinadas a comercialização no estado de Minas Gerais.

Em decorrência de tal irregularidade, exigiu-se, portanto, o ICMS/ST e a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, submetida a cobrança em dobro, nos termos do § 2º, inciso II do referido dispositivo legal.

Foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, além da empresa autuada, a empresa Distribuidora de Gás Ligeirinho Ltda, como coobrigada, nos termos dos arts. 14, *caput* e 15, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75, por se tratar do estabelecimento destinatário das mercadorias constantes nas notas fiscais eletrônicas e, portanto, corresponsável pelo recolhimento do ICMS/ST, conforme dispõe o art. 75, *caput* e parágrafo único do Anexo XV do RICMS/02.

Inicialmente ressalta-se que, conforme documentos anexados na instrução processual às fls. 136/145, no período de 02/09/19 a 03/09/20, o estabelecimento impugnante emitiu 34 (trinta e quatro) NF-es de remessa de vasilhames para o estabelecimento do primeiro Sujeito Passivo, dentre elas 11 (onze) NF-es constavam como transportador a própria empresa impugnante, ora Coobrigada. Dessa forma, restou evidenciado o conhecimento e a participação da empresa coobrigada nas operações realizadas pelo primeiro Sujeito Passivo da autuação.

Além disso, a Fiscalização evidencia, a partir dos documentos juntados pela própria Impugnante, que algumas das NFs emitidas pelo Sujeito Passivo principal estão escrituradas no livro Registro de Entradas da empresa coobrigada, evidenciando o ingresso de mercadorias oriundas do estabelecimento do Sujeito Passivo principal, no período autuado. Além disso, importante acrescentar que as notas que não estão registradas no livro Registros de Entradas não inviabilizam a autuação.

Portanto, conforme dispõe o art. 75, *caput* e parágrafo único do Anexo XV do RICMS/02, veja-se o seguinte:

RICMS/02 – Anexo XV

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.

Necessário frisar que a Impugnante teve a oportunidade de juntar aos autos elementos probatórios que confirmassem o argumento de que não teria recebido os produtos objeto da ação fiscal, tais como: boletim de ocorrência, notificação extrajudicial, manifestação de inconformidade e livros de registro de entradas.

Entretanto, não o fez, de forma que não comprovou qualquer manifestação de inconformidade em face do conhecimento das informações.

Ademais, o fato de não ter registrado ciência em nenhuma das operações e de não ter realizado a manifestação de destinatário em nenhuma das notas, afirmando que não tinha conhecimento das operações, não é argumento suficiente para ilidir a autuação. O que poderia ilidi-la seria a manifestação expressa e contrária à operação, conforme salientou a Fiscalização:

Manifestação Fiscal

A manifestação do destinatário permite que o contribuinte que tenha uma NF-e emitida contra seu CNPJ confirme sua participação na operação e se manifeste sobre as informações prestadas neste documento fiscal. O destinatário da NF-e deve se manifestar registrando os seguintes eventos: Ciência da emissão, confirmação da operação, desconhecimento da operação e operação não realizada.

No período de 29/06/2018 a 11/05/2021 o primeiro sujeito passivo emitiu 48 NF-es de venda de GLP para o estabelecimento do impugnante deste Auto de Infração, conforme relação constante às fls. 13 e 14. Em nenhuma delas houve qualquer manifestação do destinatário mineiro.

Ressalta-se que, além do ICMS/ST não recolhido pela Autuada, exigiu-se a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso II, 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:

(...)

II - por falta de pagamento do imposto nas hipóteses previstas nos §§ 18, 19 e 20 do art. 22;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Com efeito, como ficou demonstrado pelas razões de fato e de direito articuladas nos autos, a Impugnante deixou de reter e recolher o ICMS/ST devido. Assim, correta a exigência do ICMS/ST não recolhido e da Multa de Revalidação submetida à cobrança em dobro, de acordo com o art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu e Juliana de Mesquita Penha.

Sala das Sessões, 13 de abril de 2023.

Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich
Relator

Geraldo da Silva Datas
Presidente / Revisor

m/D