

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.433/23/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.002670265-34  
Impugnação: 40.010155572-27  
Impugnante: Rede Santana Combustíveis Leopoldina Ltda  
IE: 003402000.00-18  
Coobrigados: Eder Geraldo de Matos Marques  
CPF: 058.293.036-71  
Euler de Matos Marques  
CPF: 068.377.636-36  
Origem: DF/Muriaé

**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 - SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Constatado, mediante levantamento quantitativo, que a Contribuinte, no período fiscalizado, promoveu saídas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (combustíveis) desacobertas de documentos fiscais. Irregularidade apurada por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização. Correta a exigência remanescente da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre saídas de mercadorias, sujeitas ao regime de substituição tributária (combustíveis), desacobertas de documentação fiscal, no período de 01/01/20 a 31/12/20, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário - LEQFID, nos termos do art. 194, inciso III do RICMS/02.

Exige-se Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Registra-se, ademais, que foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigados, os sócios-administradores da Autuada, nos termos do art. 135, inciso III do CTN, art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 e Portaria SRE nº 148, de 16 de outubro de 2015.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às págs. 5.309/5.336. Requer ao final a procedência da impugnação.

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização emite o Termo de Reformulação do Lançamento de págs. 7.050/7.051.

Aberta vista, a Impugnante se manifesta às págs. 9.038/9.063. Ratifica os argumentos já apresentados em sede de impugnação. Reitera pela procedência da impugnação.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 9.066/9.075, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento, nos termos da reformulação efetuada.

---

***DECISÃO***

**Da Preliminar**

**Da Nulidade do Auto de Infração**

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Aduz não restar demonstrada, especificamente, a infringência que teria levado à sua lavratura e por não haver descrição das supostas operações de saídas de mercadorias, em relação às quais não teriam sido emitidos os respectivos documentos fiscais.

Suscita nulidade do lançamento por desmembramento irregular do Auto de Infração e ausência de fundamentação.

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

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.

Não é o fato de a Impugnante discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

A Autuada argui a nulidade do lançamento por falta de Ordem de Serviço (OS), entretanto a respectiva ordem de serviço consta regularmente no Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF.

Ademais o Auto de Infração foi lavrado conforme disposições regulamentares e foram concedidos à Autuada todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Rejeita-se, pois, as prefaciais arguidas.

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e assim serão analisadas.

### **Do Mérito**

Conforme relatado, a autuação versa sobre saídas de mercadorias, sujeitas ao regime de substituição tributária (combustíveis), desacobertas de documentação fiscal, no período de 01/01/20 a 31/12/20, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário, nos termos do art. 194, inciso II do RICMS/02.

Exige-se Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Registra-se ademais que foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigados, os sócios-administradores da Autuada.

Pertinente registrar que o trabalho fiscal que deu objeto ao lançamento foi fundamentado em Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, referente ao exercício de 2020 onde se apurou que o Sujeito Passivo promoveu a saída de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária desacobertas de documento fiscal, conforme comprovam os relatórios do LEQFID, livro de Registro de Entradas, livro de Registro de Saídas e livros de Registro de Inventário (estoque inicial de 01/01/20 e estoque final de 31/12/20).

Conforme destaca o Fisco, todos os lançamentos constantes do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID do período de 01/01/20 a 31/12/20, estão em consonância com arquivos EFD/SPED Fiscal da Contribuinte e dos arquivos XML das Notas Fiscais de Consumidor Eletrônica (NFC-es) transmitidas pelo estabelecimento, com informações fidedignas sobre estoque inicial e final, entradas e saídas de produtos para fins da conclusão fiscal, ou seja, em estrita conformidade com os livros e documento fiscais obrigatórios constantes do Anexo V do RICMS/02.

Ressalta-se por oportuno, que o trabalho fiscal foi fundamentado em rigorosa observação dos procedimentos previstos no art. 194, inciso III do RICMS/02, a saber:

#### 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:

(...)

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...)

Oportuno esclarecer que a Impugnante se equivoca na interpretação do texto da norma expressa no art. 5º da Portaria DNC nº 26 de 13/11/92. Examine-se:

#### Portaria DNC nº 26, de 13 de novembro de 1992

Art. 5º- Independente de notificação do DNC, quando for constatada perda de estoque físico

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

superior a 0,6% (seis décimos por cento) caberá ao Posto Revendedor proceder a apuração das causas e, se detectado vazamento para o meio ambiente, providenciar o reparo do(s) equipamento(s) correspondente(s).

(...)

Pela referida portaria, verifica-se que o índice de 0,6% (seis décimos por cento) diz respeito unicamente ao comparativo do estoque escritural, assim entendido como Estoque Final do Dia Anterior (EI) + Compras de Combustíveis do Dia (C) – a venda do dia (V) e o estoque de fechamento desse dia, aplicando-se o índice para verificar unicamente se as variações de combustível indicam vazamento de combustível para o meio ambiente, não havendo, menção, sob qualquer pretexto, de que se trata de uma perda aceitável ou que sejam irrelevantes, conforme pretende a Autuada em sua impugnação, não tendo, sob qualquer pretexto, o condão de justificar a prática dos ilícitos tributários, identificados e comprovados na peça fiscal.

O volume de combustível nos respectivos tanques de acondicionamento pode sofrer perdas ou ganhos, dependendo das condições climáticas, em estrita ordem das leis da física, no ramo da termologia, numa lógica simples de entender: nos dias mais quentes, o produto pode se dilatar por expansão das moléculas e nos dias mais frios se contrair, por retração.

Em geral, nas análises do Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC), confrontando o estoque escritural com o medido ao final do dia, em períodos superiores a 30 (trinta) dias, verifica-se que essas perdas e ganhos se equivalem, produzindo diferenças absolutamente insignificantes no estoque de combustível medido em relação ao escritural.

Conforme destaca a Fiscalização, esse mesmo raciocínio se impõe às chamadas variações permitidas de 0,5% (meio por cento) para perdas até o limite de 0,3% (três décimos por cento) para sobras, na forma Portaria INMETRO nº 559/16, alterada pela portaria INMETRO 294/18, mas não há qualquer laudo que possa certificar a variação no período.

Cumprе ressaltar, quanto à alegação de equívoco em parte da autuação, que tal erro foi objeto de correção em Termo de Reformulação do Lançamento.

Na referida retificação, foram identificadas apenas saídas desacobertadas, sem qualquer repercussão nos cálculos de LEQFID – exercício de 2020, uma vez que não houve situações de estoque desacobertado dos exercícios anteriores.

Não assiste razão à Impugnante, que insiste na pretensão de unificar os períodos dos e-PTAs, pois os trabalhos de LEQFID contemplaram os exercícios fechados de 2019, 2020 e 2021, em conformidade com as normas regulamentadas no art. 194, inciso III do RICMS/02.

As questões aventadas pela Defesa sobre a possibilidade de terem sido contabilizadas na planilha LEQFID exercício 2021, “NFC-es inutilizadas”, são absolutamente desprovidas de razão, uma vez que a inutilização de NFC-es se prende unicamente à eventualidade de quebra de sequência da numeração de NFC-e, onde a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Contribuinte deverá solicitar a inutilização de números não utilizados, mediante pedido de inutilização de número da NFC-e, até o 10º (décimo) dia do mês subseqüente.

Todas as NFC-es constantes do LEQFID preenchem o “status” de situação 00, ativas, sem NFC-es canceladas e muito menos “inutilizadas”, em total compatibilidade com o Registro Nota Fiscal C100 dos Arquivos EFD/Sped transmitidos pela Contribuinte.

No tocante a arguição de improcedência do Auto de infração por aplicação errônea da multa Isolada, por suposto cancelamento das NFC-e, tal argumento não merece prosperar, uma vez que a Impugnante não demonstrou que as supostas notas foram canceladas, haja vista que não há nenhum documento nos autos neste sentido.

Com relação à sujeição passiva, cumpre esclarecer que o sócio-administrador 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 (CTN) e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

### 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.

(...)

O art. 135, incisos II e III do CTN tem o mesmo alcance do § 2º descrito anteriormente, e é aplicável a empresas que estejam ou não em atividade.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 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 participa das deliberações e nos 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.

Induvidoso, no caso, que os Coobrigados tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as irregularidades constatadas caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro e fundamenta a inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

Destaca-se, ainda, o teor da Portaria SRE nº 148, de 16 de outubro de 2015, que estabelece as hipóteses de infringência à legislação tributária estadual em relação às quais o sócio-gerente ou administrador figurará como Coobrigado, sendo expresse quanto à inclusão nos casos de autuação embasada em saídas desacobertas de documentação fiscal.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 148/2015)

Subitem	Código	Descrição	Observações
1. ICMS - OPERAÇÃO DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA			
1.8. ENTRADA, SAÍDA E/OU ESTOQUE DESACOBERTADOS			
1.8.8	01.019.008	Levantamento Quantitativo	4

Assim, correta a eleição dos Coobrigados para o polo passivo da obrigação tributária.

Por fim, em relação a controvérsia entre discricionariedade e “boa fé” e a responsabilidade por infrações, razão não assiste à Defesa, nos termos do art. 136 do CTN, a saber:

CTN

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

(...)

(Grifou-se)

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso 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 efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Assim, observada a reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 7050/7051, verifica-se que restou caracterizada a infringência à

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

legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências remanescentes do Auto de Infração em comento.

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 parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 7050/7051. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Alexandre Périssé de Abreu (Revisor) e Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich.

**Sala das Sessões, 27 de abril de 2023.**

**Juliana de Mesquita Penha  
Relatora**

**Geraldo da Silva Datas  
Presidente**