

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.531/23/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002344497-89
Impugnação: 40.010155684-58 (Coob.), 40.010155683-77 (Coob.)
Impugnante: Antônio Khattar (Coob.)
CPF: 027.384.006-12
Fábio André dos Santos Malheiros (Coob.)
CPF: 222.526.388-42
Autuado: HP Comércio de Combustíveis Ltda
IE: 001043245.00-92
Coobrigados: Fernando Marcos dos Santos Malheiros
CPF: 164.752.148-33
Marlon Pereira Gomes
CPF: 166.603.998-52
Proc. S. Passivo: Fábio Luiz Nunes Marino/Outro(s)
Origem: DF/Varginha

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ADMINISTRADOR - CORRETA A ELEIÇÃO. Correta a eleição dos Coobrigados para o polo passivo da obrigação tributária, nos termos do disposto no art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c art. 135, incisos II e III, do CTN.

MERCADORIA – ENTRADA E ESTOQUE DESACOBERTADO - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - COMBUSTÍVEIS. Constatou-se, mediante Levantamento Quantitativo de mercadoria, a ocorrência de entrada e estoque de combustíveis sujeitos à substituição tributária desacobertados de documentação fiscal. Irregularidade apurada por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso II, do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III e Multa Isolada capitulada no inciso II do art. 55, todos da Lei nº 6.763/75, esta última já adequada ao disposto no inciso I do § 2º do citado dispositivo legal, quando necessário.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a acusação fiscal de realização de operações de entrada e estoque de mercadorias (combustíveis), sujeitas ao regime de substituição

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

tributária, desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante Levantamento Quantitativo, referente ao período de 01/01/18 a 31/08/21.

Em face das irregularidades apuradas, exige-se, em relação às operações de entrada/estoque de combustíveis desacobertadas de documentos fiscais, o ICMS/ST devido, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c o seu § 2º, inciso III, e a Multa Isolada tipificada no art. 55, inciso II, c/c o disposto no § 2º, inciso I, do referido artigo (*limitador máximo da penalidade isolada, conforme o caso*), todos da Lei nº 6.763/75.

Foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigados: o sócio-administrador, Sr. Marlon Pereira Gomes, conforme contrato social, arquivado na JUCEMG em 02/12/14; o Sr. Fernando Marcos dos Santos Malheiros, adquirente do posto de combustível, conforme contrato particular de compra e venda de estabelecimento comercial de 06/01/15; o Sr. Fábio André dos Santos Malheiros, sócio-administrador conforme instrumento de alteração e consolidação contratual, de 01/02/15, e em razão de práticas de atos em processos judiciais em favor da Autuada, demonstradas no relatório fiscal complementar anexo; o Sr. Antônio Khattar, explorador do posto autuado, conforme boletim de ocorrência policial e em razão de práticas de atos em processos judiciais em favor da Autuada, demonstradas no relatório fiscal complementar anexo.

Ressalta a Fiscalização que todos os Coobrigados foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, em razão da prática de atos com infração a lei (adquirir e manter em estoque mercadorias desacobertadas de documento fiscal), nos termos do disposto no art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 135, incisos II e III, do CTN.

Instruem-se os autos: Auto de Infração - AI (fls. 02/06); Relatório Fiscal Complementar (fls. 07/10); Demonstrativo do crédito tributário (fls. 11); Anexo I: Auto de Início da Ação Fiscal - AIAF, Autos de Apreensão - AADs, Auto de Constatação; Contagem física de estoque, documentos societários e outros (fls. 12/62); Anexo II: notas explicativas – Levantamento Quantitativo Mercadorias (fls. 63/66); Anexo III: CD – Planilhas do Levantamento Quantitativo e outros (fls. 67/68); Anexo IV: Relação de códigos MD5 e SHA1 (fls. 69/78); Anexo V: Planilhas etanol (fls. 79/83); Anexo VI: Notas Fiscais etanol (fls. 83/84); Anexo VII: Planilhas – gasolina comum (fls. 85/88); Anexo VIII: Notas fiscais gasolina comum (fls. 89/90); Anexo IX: Planilhas – gasolina aditivada (fls. 91/94); Anexo X: notas fiscais gasolina aditivada (fls. 95/96); Anexo XI: Planilhas óleo diesel S-10 (fls. 97/100); Anexo XII: Notas fiscais óleo diesel S-10 (fls. 101/102); Anexo XIII: Cópia de termo de leitura e gravação da MFD da impressora fiscal (fls. 103/106); Anexo XIV: Boletim de ocorrência policial nº 2021-042050087-001 de 31/08/21, Antônio Khattar (fls. 107/112); Anexo XV: última alteração JUCEMG – administrador (fls. 113/115); Anexo XVI: Contrato Particular de compra e venda de estabelecimento e Termo de constatação (fls. 116/119).

Das Impugnações

Inconformados, os Coobrigados Fábio André dos Santos Malheiros e Antônio Khattar apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 127/138 e 141/152, respectivamente.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização manifesta-se às fls. 169/175, refutando as alegações dos Impugnantes e querendo a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de fls. 183/197, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas. No mérito, opina-se pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Da arguição de nulidade do lançamento

Alegam os Impugnantes Coobrigados que *“há um descompasso entre o relatório fiscal e a fundamentação legal do AI, afirmando que não foi apresentado o fundamento legal para o aludido levantamento (art. 194 do RICMS/02) e que também não foi efetuado um levantamento quantitativo financeiro e sim levantamento quantitativo de estoque”*.

Como bem destacado pela Fiscalização e se verá na fase de mérito, a apuração das entradas e de estoque de mercadorias sem acobertamento fiscal deu-se por meio de procedimento idôneo (Levantamento Quantitativo de Mercadorias), com fundamento do inciso II do art. 194, do RICMS/02, conforme consta no Relatório do Auto de Infração e no Relatório Fiscal Complementar de fls. 07/11 e devidamente indicado no campo Base Legal/Infringência do Auto de Infração – AI (fls. 03).

A instrução do trabalho fiscal ocorreu na mais estrita legalidade, estando o presente lançamento formalizado com todos os requisitos previstos no RPTA, contendo a descrição clara e precisa das causas motivadoras da autuação, a citação expressa dos artigos infringidos e das correspondentes penalidades.

Cabe esclarecer que tal levantamento tem por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias, pelo confronto dos estoques inicial e final com os respectivos documentos fiscais (Notas Fiscais e Cupons Fiscais) de entrada e saída, por produto, emitidas no período.

Equivoca-se a Defesa quanto à alegação de que a apuração é apenas de estoque, pois neste procedimento é feita uma combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), com a finalidade de apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização da equação:

Estoque Inicial + Entradas – Saídas = Estoque Final

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

Importante ressaltar que a exigência do crédito tributário obedeceu a todos os requisitos inclusos no art. 89 do RPTA.

Induvidoso que os Autuados compreenderam e puderam se defender claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, não se vislumbrando, assim, prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Assim, rejeitam-se as prefaciais arguidas.

As demais alegações da Defesa referem-se ao mérito do lançamento e serão adiante analisadas.

Do Mérito

Consoante relatado, a presente autuação versa sobre a acusação fiscal de realização de operações de entrada e estoque de mercadorias (combustíveis), sujeitas ao regime de substituição tributária, desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante Levantamento Quantitativo (exercício aberto), referente ao período de 01/01/18 a 31/08/21.

Em face das irregularidades apuradas, exige-se, em relação às operações de entrada e estoque de combustíveis desacobertas de documentos fiscais apuradas, o ICMS/ST devido, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, c/c o seu § 2º, inciso III, e a Multa Isolada tipificada no art. 55, inciso II, c/c o disposto no § 2º, inciso I, do referido artigo (*limitador máximo da penalidade isolada, conforme o caso*), todos da Lei nº 6.763/75.

Consta dos autos, além das planilhas contendo o levantamento quantitativo (por tipo combustível) – mídia eletrônica de fls. 68, os demonstrativos de apuração do imposto e das multas (fls. 79/102), o Anexo II contendo Notas Explicativas referentes aos levantamentos quantitativos de mercadorias realizados (fls. 63/65).

Verifica-se que a Fiscalização efetuou contagem física das mercadorias em 31/08/21 (vide Termos de fls. 38/39) que foi considerada na apuração.

Cumprir registrar, desde logo, que o levantamento fiscal foi feito mediante informações de saídas extraídas da Memória Fita Detalhe (MFD) da impressora fiscal e das notas fiscais eletrônicas de aquisição de combustíveis, tendo sido considerada, ademais, a capacidade de armazenamento dos tanques de combustível pertencentes ao estabelecimento autuado, para cada tipo de combustível (etanol: 15.000 litros; gasolina comum: 30.000 litros; gasolina aditivada: 15.000 litros e diesel S-10: 15.000 litros).

Consta dos autos que, antes da execução do levantamento quantitativo, o Fisco intimou a Autuada a apresentar os Livros de Movimentação de Combustível (LMC), entretanto, os referidos livros não foram apresentados. Assim, em face desta irregularidade, foi adotado o critério de considerar como a data da entrada do

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

combustível nos tanques de armazenamento do Posto, a data de saída da mercadoria do estabelecimento fornecedor.

Como se verifica, na apuração das irregularidades em comento, foram consideradas as perdas no percentual de 0,6% (zero vírgula seis por cento), a que se refere a Coluna "B" das planilhas de apuração das exigências fiscais (fls. 81, 87, 93 e 99), nos termos admitidos pela Agência Nacional do Petróleo, Gás Natural e Biocombustíveis (ANP).

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

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

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...)

1º No caso de levantamento quantitativo em exercício aberto, será observado o seguinte:

I - antes de iniciada a contagem física das mercadorias, a autoridade fiscal intimará o contribuinte, o seu representante ou a pessoa responsável pelo estabelecimento, presente no momento da ação fiscal, para acompanhar ou fazer acompanhar a contagem;

II - a intimação será feita em 2 (duas) vias, ficando uma em poder do Fisco e a outra em poder do intimado;

III - o contribuinte, o seu representante legal ou a pessoa responsável pelo estabelecimento aporão o "ciente" na via da autoridade fiscal e, nessa oportunidade, indicarão, por escrito, a pessoa que irá acompanhar a contagem física das mercadorias, que poderá, durante a mesma, fazer por escrito as observações convenientes;

IV - terminada a contagem, o contribuinte, o seu representante legal ou a pessoa responsável

pelo estabelecimento assinarão, juntamente com a autoridade fiscal, o documento em que a mesma ficou consignada;

V - se o contribuinte ou as pessoas indicadas nos incisos anteriores recusarem-se a cumprir o disposto nos incisos III ou IV deste parágrafo, tal circunstância será lavrada pela autoridade fiscal no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(RUDFTO) ou no documento em que forem consignadas as mercadorias.

§ 2º Na hipótese do inciso V do parágrafo anterior, a recusa implica reconhecimento, pelo contribuinte, da exatidão da contagem física das mercadorias.

(...) Grifou-se.

Ressalte-se, nesse sentido, que as irregularidades apuradas mediante levantamentos quantitativos decorrem de meras técnicas matemáticas, com utilização, no presente caso, de dos documentos fiscais emitidos para o contribuinte ou por este emitidos. No caso, por se tratar de levantamento quantitativo em exercício aberto, foram utilizadas as quantidades de combustíveis listadas na contagem física efetuada (fls. 38/39).

Tal roteiro tem por finalidade a conferência pelo Fisco das operações de entradas e saídas de mercadorias diariamente (por produto), pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entradas e saídas emitidas no respectivo período.

Como já salientado, nesse procedimento faz-se uma combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro) com a finalidade de apurar possíveis irregularidades por meio da utilização da equação apresentada a seguir:

$$\text{ESTOQUE INICIAL} + \text{ENTRADAS} - \text{SAÍDAS} = \text{ESTOQUE FINAL}$$

Entrada Desacobertada ("Saída Sem Estoque") – irregularidade apurada nos presentes autos.

Essa irregularidade ocorre quando, ao final da movimentação diária de mercadorias apurada pelo levantamento quantitativo, identifica-se que naquela data houve emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que o estoque fosse, de fato, suficiente para suprir tal saída, ou seja, tem-se uma "Saída Sem Estoque", o que pressupõe a ocorrência anterior de uma entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal.

A ocorrência foi demonstrada no levantamento quantitativo ora efetuado, como estoque negativo, com sinal de menos (-) na coluna "Quantidade estoque" e encontra-se assinalada com a rubrica "entrada desacobertada" (na linha referente à data de exigência) na coluna "OBS" do mesmo relatório.

Quando em dia posterior há nova entrada de mercadoria, essa nova quantidade zera a contagem do saldo de estoque negativo anterior, mas sem, contudo, anular o que foi registrado nos dias anteriores em que houve ocorrências de "Saída Sem Estoque", ou seja, entrada desacobertada.

Estoque Desacobertado - irregularidade também apurada nos presentes autos.

Essa irregularidade foi apurada no final do período de levantamento, com base nos estoques inicial e final (no caso por ser levantamento quantitativo em

exercício aberto –utilizada a quantidade do combustível listada na contagem física), além do movimento de entradas e saídas acobertadas ocorrido entre eles.

Verifica-se a infração de estoque desacobertado quando o estoque final (considerada a quantidade apurada na contagem física) é maior do que o estoque final apurado no levantamento quantitativo. Se não há um documento fiscal de entrada que acoberte estas mercadorias “excedentes” ao estoque da contagem física, infere-se que elas estão no estabelecimento sem acobertamento de documento fiscal.

Saída Desacobertada (irregularidade não apurada nos presentes autos)

Esclareça-se, embora não apurado no presente caso, essa irregularidade é apurada no final do período de levantamento, considerando os estoques inicial e final, além do movimento ocorrido entre eles. Verifica-se a existência de saída desacobertada quando o estoque final registrado na escrituração do Contribuinte é menor do que o estoque final apurado no levantamento quantitativo (repita-se, irregularidade esta não apurada no caso em exame, uma vez que as entradas foram muito inferiores às saídas).

Incumbe aos Impugnantes, de forma específica, apresentar as eventuais diferenças e/ou erros que entendam haver no levantamento para que o Fisco, caso os acate, promova as devidas correções. Contudo, os Impugnantes não carregaram aos autos elementos capazes de desconstituir o lançamento fiscal, conforme apuração do crédito tributário efetuada.

Pois bem, quanto à alegação da Defesa de falta de inclusão de notas fiscais de entrada de combustível, verifica-se que as notas fiscais de entrada listadas no AI foram consideradas na apuração e não foi apontada pelos Defendentes sequer uma nota fiscal não considerada no levantamento quantitativo, como bem destacado pela Fiscalização:

As Notas Fiscais de aquisição de combustíveis foram todas incluídas no Levantamento Quantitativo conforme relação contida nos Anexos VI (Etanol), VIII (Gasolina Comum), X (Gasolina Aditivada) e XII (Óleo Diesel S-10). Também podem ser verificadas nos respectivos levantamentos contidos no CD – Planilhas do Levantamento.

De igual modo, **devem ser rejeitadas as suposições dos Impugnantes** de que “não houve entrada ou saída de mercadoria sem documentação fiscal”, “não houve falta de pagamento do imposto devido por Substituição Tributária” e/ou não houve prejuízo ao erário, **pois o levantamento quantitativo demonstra exatamente o contrário.**

Reitere-se, nesse sentido, que o levantamento quantitativo somente poderia ser contraditado por meio de provas objetivas, lastreadas em registros e documentos fiscais, que pudessem evidenciar erros no procedimento levado a efeito.

Porém, apesar de suas alegações, os Impugnantes **não** apontaram um único dado constante no levantamento quantitativo que **não** seja condizente com aqueles constantes dos documentos fiscais, **não** tendo indicado, também, qualquer documento fiscal (de entrada ou saída) ou qualquer outra movimentação que **não** tenha sido

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

devidamente inserida no levantamento, sendo, pois, inaplicável ao caso dos autos as disposições contidas no art. 112 do CTN, como pleiteia a Defesa.

Assim sendo, o feito fiscal afigura-se correto, motivo pelo qual são legítimas as exigências fiscais.

Destaca-se ementa de decisão deste Órgão Julgador, cujo Auto de Infração refere-se à apuração mediante levantamento quantitativo de entrada e saída sem acobertamento fiscal de combustível, tendo a Autuada e o Coobrigado Marlon Pereira Gomes na sujeição passiva:

ACÓRDÃO: 23.492/20/1ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000458945-21

IMPUGNAÇÃO: 40.010141838-46, 40.010141839-27 (COOB.)

IMPUGNANTE: HP COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA.

IE: 001043245.00-92

MARLON PEREIRA GOMES (COOB.)

CPF: 166.603.998-52

PROC. S. PASSIVO: WILSON DOS SANTOS FILHO/OUTRO(S)

ORIGEM: DF/VARGINHA

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ADMINISTRADOR - CORRETA A ELEIÇÃO. O SÓCIO-ADMINISTRADOR É RESPONSÁVEL PELOS CRÉDITOS CORRESPONDENTES A OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS RESULTANTES DE ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO OU ESTATUTO, NOS TERMOS DO ART. 21, § 2º, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75 C/C ART. 135, INCISO III, DO CTN.

MERCADORIA - ENTRADA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - COMBUSTÍVEIS. CONSTATOU-SE, MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO (LEQFID), A OCORRÊNCIA DE ENTRADA DE COMBUSTÍVEIS SUJEITOS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DESACOBERTADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. IRREGULARIDADE APURADA POR MEIO DE PROCEDIMENTO TÉCNICAMENTE IDÔNEO PREVISTO NO ART. 194, INCISO III, DO RICMS/02. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E § 2º, INCISO III E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO INCISO II DO ART. 55, TODOS DA LEI Nº 6.763/75, ESTA ÚLTIMA JÁ ADEQUADA AO DISPOSTO NO INCISO I DO § 2º DO CITADO DISPOSITIVO LEGAL.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - COMBUSTÍVEIS. CONSTATOU-SE, MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO (LEQFID), A OCORRÊNCIA DE SAÍDA DE COMBUSTÍVEIS SUJEITOS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

DESACOBERTADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. IRREGULARIDADE APURADA POR MEIO DE PROCEDIMENTO TECNICAMENTE IDÔNEO PREVISTO NO ART. 194, INCISO III, DO RICMS/02. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO INCISO II, DO ART. 55 DA LEI Nº 6.763/75, JÁ ADEQUADA AO DISPOSTO NO INCISO I DO § 2º DO CITADO DISPOSITIVO LEGAL.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

Ademais, o imposto somente está sendo exigido em relação às entradas/estoques desacobertos de documento fiscal, em relação aos quais inexistem qualquer comprovação de recolhimento prévio do tributo devido.

De igual modo, não procede à alegação da Defesa de que o ICMS não seria exigível em razão de imunidade constitucional, uma vez que, conforme assentado no julgamento do RE nº 198.088/SP, a hipótese de não-incidência do ICMS, veiculada no dispositivo legal retro, refere-se a operações que destinem a outros estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, sendo certo que tal tratamento fiscal não foi instituído em prol do contribuinte, seja consumidor, ou não, mas sim em favor do estado de destino dos produtos, ao qual caberá a totalidade do ICMS sobre eles incidente, desde a remessa até o consumo.

Nesse diapasão, vale dizer que o imposto ora exigido não se refere à operação própria do fornecedor supostamente sediado em outra UF, mas sim ao ICMS que deveria ser recolhido na entrada das mercadorias em relação às operações subsequentes ocorridas neste Estado, imposto este não retido e não recolhido ao Estado de Minas Gerais, em razão das entradas de combustíveis desacobertas de documento fiscal, conforme apurado.

Ainda no tocante à exigência do ICMS/ST, vale dizer que, originariamente, o responsável pela retenção e recolhimento do ICMS é o contribuinte eleito pelo legislador como substituto tributário.

Entretanto, se o imposto não é retido pelo substituto, aquele que recebeu a mercadoria sem a devida retenção é responsável pelo recolhimento do imposto não pago, como no caso dos autos, em que se constatou a entrada e estoque de mercadoria sujeita à substituição tributária sem documentação fiscal, portanto, sem o recolhimento do ICMS/ST devido.

Nesse sentido, dispõe o art. 22, inciso II e §§ 18 a 20, da Lei nº 6.763/75, bem como o art. 1º, inciso II, e o art. 15, da Parte 1 do Anexo XV do RICMS/02:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subsequentes, ficar sob a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

§ 18 - Nas hipóteses em que fique atribuída ao alienante ou remetente a condição de contribuinte substituto, não ocorrendo a retenção ou ocorrendo retenção a menor do imposto, a responsabilidade pelo imposto devido a título de substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário neste Estado.

§ 19 - Nas hipóteses do § 18 deste artigo, independentemente de favores fiscais ou de regime de recolhimento, o estabelecimento varejista será responsável pelo recolhimento da parcela devida ao Estado.

§ 20 - A responsabilidade prevista nos §§ 18 e 19 deste artigo será atribuída ao destinatário da mercadoria desacompanhada do comprovante de recolhimento do imposto, nos casos em que a legislação determine que seu vencimento ocorra na data de saída da mercadoria.

RICMS/02 - Anexo XV Parte 1

Art. 1º Ocorre a substituição tributária, quando o recolhimento do imposto devido:

(...)

II - pelos adquirentes ou destinatários da mercadoria, pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

Art. 15. O estabelecimento destinatário de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária relacionada na Parte 2 deste Anexo, inclusive o varejista, é responsável pelo imposto devido a este Estado a título de substituição tributária, quando o alienante ou o remetente, sujeito passivo por substituição, não efetuar a retenção ou efetuar retenção a menor do imposto.

§ 1º - 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.

Dessa forma, conforme estatuído na legislação que rege a matéria, acima reproduzida, o imposto devido por substituição tributária nas operações objeto desta atuação está sendo exigido da Autuada, na qualidade de responsável solidária, por ter promovido a entrada de mercadoria sem documento fiscal.

No caso em tela, o que se tem é a constatação, mediante o referido Levantamento Quantitativo, de entradas/estoques de combustíveis, sem que houvesse o devido acobertamento fiscal das mercadorias, não havendo, assim, que se falar em

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

considerar tais aquisições proporcionalmente como adquiridas de fornecedores de MG ou de outra UF como tangenciado pela Defesa.

Repita-se, conforme legislação supracitada, a Autuada é responsável pelo recolhimento do ICMS/ST ora exigido.

No tocante à aplicação do Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF) para cálculo do ICMS/ST devido, destaca-se que a legislação tributária vigente determina que a retenção e recolhimento do ICMS/ST nas operações com combustíveis seja feito a partir do PMPF, divulgado pelo CONFAZ, devendo ser observado por todos os contribuintes do setor.

A Lei Complementar nº 87/96 prevê que no caso de mercadoria cujo preço final a consumidor seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do ICMS/ST será o preço estabelecido pelo citado órgão:

LC nº 87/96

Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

(...)

§ 2º Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, é o referido preço por ele estabelecido.

O Convênio ICMS nº 110, de 28 de setembro de 2007, por sua vez, determina na cláusula sétima que nas operações com combustíveis e lubrificantes, a base de cálculo é o preço máximo ou único de venda a consumidor fixado por autoridade competente.

Da mesma forma, dispõem a Lei nº 6.763/75 e o RICMS/02:

Lei Estadual nº 6.763/75

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 20. Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final ao consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, será o referido preço por ele estabelecido.

Anexo XV do RICMS/02

Art. 19. A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária é:

I - em relação às operações subsequentes:

a) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, o preço estabelecido;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

b) tratando-se de mercadoria submetida ao regime de substituição tributária que não tenha seu preço fixado por órgão público competente, observada a ordem:

1. o preço médio ponderado a consumidor final (PMPF) divulgado em portaria da Superintendência de Tributação;

(...)

Portanto, a aplicação do Preço Médio Ponderado a Consumidor Final (PMPF) está respaldada na legislação tributária e não se trata de mera presunção ou arbitramento efetuado pela Fiscalização.

E, conforme se verifica da apuração fiscal, o PMPF utilizado para apuração do ICMS/ST devido em razão das entradas/estoques desacobertos refere-se ao previsto no período em que ocorreu a infração.

Por outro lado, para fins de cálculo da Multa Isolada cominada, adotou-se o preço médio das aquisições (entradas desacobertas), a partir do qual foi apurado o valor da referida penalidade.

Acresça-se que a aplicação da citada Multa Isolada prevista no inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, no percentual de 40% (quarenta por cento), não foi reduzida a 20% (vinte por cento) porque a irregularidade não foi baseada exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte, uma vez que foi necessário o Fisco proceder a extração dos dados da MFD a fim de apurar a real movimentação do estabelecimento, sendo também realizado, em acréscimo, a contagem física de mercadorias, uma vez que a Autuada se negou a apresentar o LMC.

Considerando que as alíquotas do imposto incidentes nas operações foram: de 16% (dezesesseis por cento) - etanol, 15% (quinze por cento) - óleo diesel e 31% (trinta e um por cento) - gasolina comum e aditivada, sendo a penalidade isolada de 40% (quarenta por cento) do valor da operação (inciso II do art. 55), verifica-se que a multa isolada foi adequada, quando necessário, na hipótese das mercadorias tributadas com alíquotas de 15% e 16%, ao limite máximo de duas vezes o valor do imposto incidente - conforme inciso I do § 2º do referido artigo, vide demonstrativos de fls. 81, 87 e 99.

Quanto às assertivas de inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto à alegação de que as multas impostas violam os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, revelando-se confiscatórias, conveniente destacar que os valores exigidos são decorrentes de disposição expressa em lei, não cabendo 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.

Esclareça-se que a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c o seu § 2º, inciso III, refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão da falta de recolhimento de ICMS/ST tendo em vista a entrada de mercadorias sem acobertamento fiscal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Já a Multa capitulada no art. 55, inciso II, da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pela entrada de mercadorias sem as respectivas notas fiscais de entrada:

Lei nº 6.763/75

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

(...) Grifou-se.

Vê-se, portanto, que são infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigações acessórias.

Em suma, enquanto a multa de revalidação decorre do não pagamento do tributo a tempo e modo (obrigação principal), a multa isolada decorre do não cumprimento de uma obrigação acessória.

Ressalta-se o equívoco da Defesa ao alegar que a referida multa isolada só se aplicaria à saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal, tendo em vista que a referida penalidade também é aplicável em relação às entradas, estoque, transporte, dentre outras irregularidades, quando sem acobertamento fiscal.

Com relação à eventual possibilidade de acionamento do chamado permissivo legal pela Câmara de Julgamento, para cancelamento ou redução da penalidade por descumprimento de obrigação acessória, o que foi pleiteado pela Defesa, vale destacar que nos termos do art. 53, § 3º da Lei nº 6.763/75, o benefício não pode ser aplicado ao caso presente, uma vez que a infração resultou em falta de pagamento do imposto.

Conforme relatado, além da empresa autuada, foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigados:

- o sócio-administrador, Sr. Marlon Pereira Gomes, conforme contrato social, arquivado na JUCEMG em 02/12/14 (fls. 113/115);

- o Sr. Fernando Marcos dos Santos Malheiros, adquirente do posto de combustível, conforme contrato particular de compra e venda de estabelecimento comercial de 06/01/15 (fls. 116/118);

- o Sr. Fábio André dos Santos Malheiros (ora Impugnante), sócio-administrador conforme instrumento de alteração e consolidação contratual, de 01/02/15, e em razão de práticas de atos em processos judiciais em favor da Autuada, demonstradas com detalhes no relatório fiscal complementar anexo (vide fls. 08/09 do referido relatório);

- o Sr. Antônio Khattar (ora Impugnante), explorador do posto autuado, tendo praticado diversos atos de gestão; solicitou junto à Supram Sul de Minas a

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

alteração de titularidade na licença ambiental da HP Comércio de Combustíveis Ltda (ora Autuada) para Caribbean Combustíveis TO Ltda (a Fiscalização encontrou no estabelecimento autuado notas fiscais de aquisição de combustível emitidas para a referida empresa Caribbean, a qual tem como sócias a irmã e a genitora do referido Coobrigado - vide fls. 21/30); praticou atos em processos judiciais em favor da Autuada, conforme detalhado no relatório fiscal complementar anexo ao AI (fls. 08/09).

Ressalta a Fiscalização que todos foram incluídos no polo passivo da obrigação tributária, em razão da prática de atos com infração a lei (adquirir e manter em estoque mercadorias desacobertadas de documento fiscal), nos termos do disposto no art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 135, incisos II e III, do CTN.

A inclusão dos Coobrigados, no polo passivo da obrigação tributária encontra-se devidamente tipificada no Auto de Infração, nos termos dos dispositivos legais já citados, em decorrência dos fatos constatados na presente ação fiscal:

Lei nº 6.763/75

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

(...)

§ 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.

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:

(...)

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A infração narrada no Auto de Infração, devidamente caracterizada nos autos, não se confunde com mero inadimplemento da obrigação tributária, tratando-se, na verdade, de atos contrários à lei, de infrações em cuja definição o dolo específico é elementar.

Correta, portanto, a inclusão de todos os Coobrigados supracitados no polo passivo da obrigação tributária, nos termos dos dispositivos legais acima transcritos.

Registra-se por derradeiro, não ser passível o acionamento do disposto no art. 112 do Código Tributário Nacional, uma vez que não restou nenhuma dúvida quanto às circunstâncias materiais ou capitulação legal dos fatos narrados, quanto à autoria, imputabilidade, punibilidade, natureza ou graduação das penalidades exigidas.

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, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich (Revisor), Alexandre Périssé de Abreu e Juliana de Mesquita Penha.

Sala das Sessões, 28 de setembro de 2023.

Geraldo da Silva Datas
Presidente / Relator

D