

<b>CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS</b>
--

---

Acórdão:	24.612/23/3 <sup>a</sup>	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.002710563-37	
Impugnação:	40.010155528-45	
Impugnante:	Violeta Alto do Anjo Auto Posto Ltda	
	IE: 441278747.00-86	
Coobrigada:	Ana Rachel Ferreira Ortega	
	CPF: 517.775.416-20	
Origem:	DF/Poços de Caldas	

---

***EMENTA***

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO.** A sócia-administradora 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 - ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Acusação fiscal de entradas, manutenção em estoque e saídas de mercadorias, (gasolina comum e aditivada, etanol e diesel B S-500) sujeitas à tributação pelo regime de substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário - LEQFID, procedimento tecnicamente idôneo, previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02. Exigência do ICMS/ST relativamente às entradas e estoques desacobertados, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75. Em relação às saídas desacobertadas, exigência apenas da citada Multa Isolada.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

---

***RELATÓRIO***

A autuação versa sobre entradas, manutenção em estoque e saídas de mercadorias (gasolina comum e aditivada, etanol e diesel B-S 500) sujeitas à tributação pelo regime de substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal, no período de 01/01/18 a 31/12/20, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LQFD, nos termos do art. 194, inciso III do RICMS/02.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, da mesma lei sobre as entradas e manutenção em estoque de mercadorias, sujeitas

à tributação pelo regime de substituição tributária, desacobertas de documentação fiscal.

Sobre as saídas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, desacobertas de documentação fiscal, exige-se apenas a citada multa isolada.

Registra-se, ademais, que foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigada, a sócia-administradora da empresa autuada nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Esclareça-se, por oportuno, que os sujeitos passivos (Autuada e Coobrigada) foram intimados a promover: o pagamento integral do crédito tributário, consubstanciado no Auto de Infração em exame, parcelá-lo, nos termos da legislação vigente, ou ainda apresentar impugnação, sob pena de revelia e reconhecimento do crédito tributário, conforme Termo de Intimação de 20/12/22, às págs. 10.113 e documento de ciência de págs. 10.115 do e-PTA.

Em virtude da impossibilidade de entrega do retrocitado termo, intimou-se a Coobrigada, por edital, em 29/12/22, conforme cópia do Diário do Executivo (págs. 10.120), para providências relativas ao Auto de infração em exame.

#### **Da Impugnação.**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às págs. 10.122/10.126, com os argumentos infra transcritos, em síntese:

- entende que cumpriu suas obrigações e que jamais efetuou qualquer tipo de compra sem a devida nota fiscal, não sendo, portanto, pertinente a autuação;
- informa que a diferença apurada se refere à variação de temperatura sofrida, a qual conta inclusive com o reconhecimento da jurisprudência, nos termos do RE 58997, REsp 1122126/RS, REsp 1884431/PB;
- acrescenta que : *“as etapas da circulação dos combustíveis que ensejam a incidência do ICMS podem ocasionar a correção de volumes, o que influencia na determinação dos elementos quantitativos do imposto.”, e que “a mera circulação de mercadorias não é suficiente para desencadear a incidência do ICMS;”*
- esclarece que em relação ao estoque existente em 31/12/20, os registros de inventário informados na EFD/Fiscal foram gerados com erro;
- requer que sejam acatados os valores dos estoques registrado no livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) dessa data;
- aduz que é incabível a aplicação da multa isolada, relativa ao exercício de 2019, uma vez que estava com as atividades paralisadas, por motivos de reformas gerais no estabelecimento, conforme demonstra o LMC.

Pede, assim, que seja cancelado o Auto de Infração.

#### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização manifesta-se às págs. 10.163/10.167, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento.

### **DECISÃO**

Conforme relatado, a autuação versa sobre entradas, manutenção em estoque e saídas de mercadorias (gasolina comum e aditivada, etanol e diesel B-S 500) sujeitas à tributação pelo regime de substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal, no período de 01/01/18 a 31/12/20, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LQFD, nos termos do art. 194, inciso III do RICMS/02.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, da mesma lei sobre as entradas e manutenção em estoque de mercadorias, sujeitas à tributação pelo regime de substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal.

Sobre as saídas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, desacobertadas de documentação fiscal, exige-se apenas a citada multa isolada.

Registra-se, ademais, que foi incluída no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigada, a sócia-administradora da empresa autuada nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se, de início, acerca da metodologia adotada pelo Fisco – LQFID, procedimento tecnicamente idôneo, previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02, que tem por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entrada e saída, por produto, emitidas no período.

O procedimento consiste em uma simples operação matemática de soma e subtração, na qual o resultado é apurado por meio da seguinte equação:

“Estoque Inicial + Entradas – Saídas = Estoque Final”.

Contudo, como se trata de um procedimento quantitativo este deve ser calibrado em função de determinadas variáveis fáticas que possam intervir no resultado, para evitar distorções.

Assim procedeu o Fisco, ao considerar dados:

- a) dos registros de operações com combustíveis do banco de dados “SCANC”;
- b) das NF-e de emissão de terceiros, do banco de dados “Armazém NF-e”;
- c) das NFC-e de emissão própria, obtidas do ambiente nacional;
- d) dos Registros C170, C425 e H005 da EFD/Fiscal do Contribuinte;

Dos documentos entregues pelo Contribuinte, em atendimento ao Auto de Início de Ação Fiscal – (AIAF) nº 10.000041469-61 (págs.05), quais sejam:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- arquivo eletrônico com cópia dos dados armazenados nos dispositivos de memória do ECF, com leiaute estabelecido no Ato COTEPE/ICMS nº 17/04, de 29/03/04; e;

- declaração da capacidade de armazenagem dos tanques de combustíveis.

Esclarece o Relatório Fiscal, com excertos infra reproduzidos:

“[...] o LEQFID, ao final de cada dia, calcula a quantidade escritural de cada combustível em estoque e comparada este volume com a respectiva capacidade do tanque de armazenagem.

Quando o LEQFID apresenta operações de saídas sem que, para tanto, haja combustível disponível no respectivo tanque de armazenamento, fica constatado de que houve entrada de combustível sem documento fiscal, identificada no LEQFID como Saída Sem Estoque– SSE.

Quando a quantidade de combustível vendida for maior que a capacidade de armazenamento (tancagem), a diferença apurada é uma constatação de que ocorreu saída de combustível sem a emissão de documentos fiscais, que é representada no LEQFID como Saída Acima da Tancagem – SAT.

De acordo com Artigo 2º, Inciso II, alínea “a”, c/c o artigo 3º, Incisos I e III e § 1º, todos da Resolução SEF/MG nº 5.234, de 05/02/2019, o contribuinte, por estar no ramo de comércio varejista de combustíveis para veículos automotores, CNAE 4731-8/00, estava obrigado à emissão de Nota Fiscal de consumidor eletrônica, modelo 65, somente a partir de 1º de abril de 2020.

Segundo informações prestadas pelo contribuinte, em 09/12/2019, o estabelecimento foi fechado para reforma, com substituição de todos os tanques de armazenamento de combustíveis, conforme discriminação abaixo, retomando as atividades em 16/01/2020, data em que passou a emitir Notas Fiscais ao Consumidor Eletrônica – NFC-e, modelo 65. [...]

Ressaltamos que em decorrência da reforma no estabelecimento, foram considerados no LEQFID de 2019 e 2020, respectivamente, os estoques finais e os iniciais zerados, para todos os combustíveis, conforme resumo dos Levantamentos com irregularidades [...].”

Verifica-se, ainda, que os valores de base de cálculo utilizados para apuração do ICMS/ST devido e das multas cabíveis, foram obtidos a partir da multiplicação das quantidades dos desvios aferidos no LEQFID, pelos correspondentes Preços Médios Ponderados a Consumidor Final (PMPF), conforme dispõe o Convênio

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICMS nº 110, de 28 de setembro de 2007, ratificado pelo Convênio ICMS nº 52, de 7 abril de 2017, e estão discriminados, por produto e por período, no demonstrativo do crédito tributário constante dos autos.

Em relação à necessidade de se considerar na apuração diferenças resultantes de variações de temperatura, razão assiste ao Fisco, quando esclarece que não há previsão que autorize este órgão a considerar o pleito, sendo a variação volumétrica em questão constitutiva da álea atinente ao ramo de negócios da Impugnante.

A Impugnante argumenta que seria necessário considerar os valores dos estoques finais registrados no LMC do dia 13/12/20 no LEQFID, uma vez que os registros H, da EFD/Fiscal, foram gerados com erro. Também aqui o pleito não encontra fundamento na legislação mineira apto a autorizá-lo sem que haja uma consistente justificativa a fundamentá-lo e, como aduz corretamente o Fisco em sua manifestação, os valores constantes da EFD prevalecem sobre aqueles escriturados no referido livro.

Em relação ao período em que a Impugnante realizou as referidas obras, também não se pode afastar a conclusão de saídas desacobertadas e, por conseguinte, a aplicação da multa isolada, justamente porque, como informa a própria Impugnante, referida reforma tinha por objeto a troca dos tanques de armazenagem dos combustíveis para permitir a comercialização de outros combustíveis.

Naturalmente, para realizar a obra, os tanques a serem substituídos precisavam estar vazios. Entretanto, foi constatado que ao efetuar a última venda registrada pelo equipamento ECF, ainda havia, nos respectivos tanques, considerável quantidade de combustível, em relação aos quais não foram apresentados documentos fiscais que comprovassem que as saídas desses combustíveis foram regulares.

Dessa forma, constatou-se, então, tratar-se de saídas desacobertadas de documentos fiscais, presunção que incumbia à Impugnante elidir, mas não o fez.

No que diz respeito às exigências das multas de revalidação e isolada, a Fiscalização agiu corretamente. Por um lado, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III, da Lei nº 6.763/75 foi exigida tendo em vista o descumprimento da obrigação principal de não recolher o tributo devido. Veja-se o citado disposto legal:

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.

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 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.

Por outro lado, a Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", da Lei nº 6.763/75, calculada de acordo com o limite legal previsto no § 2º, inciso I do citado dispositivo legal, foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória. Confira-se o teor da norma em questão:

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:

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)

Dito isso, reputa-se correta a aplicação das penalidades citadas, visto que foram indicadas na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

A sócia-administradora 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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 a sócia-administradora, 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.

Induidoso, no caso, que a Coobrigada tinha 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 dele para o polo passivo da obrigação tributária.

Assim, correta a eleição da Coobrigada para o polo passivo da obrigação tributária, uma vez que não logrou elidir, está correta a responsabilização da sócia-administradora pela prática de ilícito tributário.

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

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen e Gislana da Silva Carlos.

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

**Thiago Álvares Feital**  
**Relator**

**Cindy Andrade Morais**  
**Presidente / Revisora**

CS/D