

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.790/23/3ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.003037412-77  
Impugnação: 40.010156509-36, 40.010156516-81 (Coob.), 40.010156515-09 (Coob.)  
Impugnante: Décio Comércio e Serviços Rodoviários Ltda  
IE: 342188922.09-78  
Edmundo Souza Macedo (Coob.)  
CPF: 170.214.306-63  
Elmo de Souza Macedo (Coob.)  
CPF: 365.307.436-34  
Proc. S. Passivo: AILIME SILVA FERREIRA/Outro(s)  
Origem: DF/Uberlândia

### **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.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST – COMBUSTÍVEIS/LUBRIFICANTES - ENTRADA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, procedimento idôneo previsto no art. 194, inciso II do RICMS/02, entrada de combustíveis, mercadoria sujeita ao recolhimento do imposto por substituição tributária, desacobertada de documentação fiscal. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, multa de revalidação (100%) e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de 01/01/21 a 31/12/22, deixou de recolher ICMS/ST em razão de ter promovida a entrada de combustível desacobertado de documentos fiscais, irregularidade essa apurada mediante levantamento quantitativo mensal de mercadorias.

Exige-se o ICMS-ST, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, combinado com o § 2.º, inciso III deste mesmo artigo e da Multa Isolada disposta no art. 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6.763/75, esta última submetida ao limitador previsto no § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal.

Os sócios-administradores da Autuada foram incluídos no polo passivo do lançamento, na condição de Coobrigados, em razão da prática de atos com infração à lei, por adquirir mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 800/817.

Os Coobrigados Edmundo Souza Macedo e Elmo de Souza Macedo apresentam, tempestivamente e por seus procuradores devidamente constituídos, Impugnações às págs. 876/883 e 895/902, respectivamente.

A Fiscalização se manifesta às págs. 917/927.

---

## ***DECISÃO***

### **Da Preliminar**

#### **Da Nulidade do Auto de Infração**

Os Impugnantes Coobrigados requerem que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Alegam que no Auto de Infração não foi indicado o motivo que motivou a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

Entretanto, razão não lhes 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.

No Relatório do Auto de Infração exposto às págs. 01 dos autos e no relatório complementar juntado às págs. 07/15 está claramente expresso que a responsabilidade atribuída aos Coobrigados encontra-se prevista no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional, c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 e decorre da prática de atos com infração à lei, no caso, promover a entrada de mercadoria desacobertada de documentação fiscal.

Induidoso que os Coobrigados compreenderam e se defenderam claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pelas impugnações apresentadas, que abordam todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação - em especial, a sua eleição para o polo passivo do lançamento - não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, que será demonstrado na análise de mérito.

Rejeita-se, pois, a arguição de nulidade do lançamento.

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

### **Do Mérito**

Conforme relatado, versa o lançamento sobre a constatação de que a Autuada, no período de 01/01/21 a 31/12/22, deixou de recolher ICMS/ST em razão de ter promovida a entrada de combustível desacobertado de documentos fiscais, irregularidade essa apurada mediante levantamento quantitativo mensal de mercadorias.

Exige-se o ICMS-ST, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, combinado com o § 2.º, inciso III deste mesmo artigo e da Multa Isolada disposta no art. 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6.763/75, esta última submetida ao limitador previsto no § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal.

Em sua defesa, os Impugnantes defendem que as diferenças apontadas pelo Fisco entre as quantidades de combustíveis registradas no estoque escritural e as quantidades apuradas através do levantamento quantitativo não resultam da aquisição de combustíveis sem nota fiscal, mas das variações do seu volume impostas pela contração, ou dilatação da matéria, as quais, por sua vez, são fenômenos físicos ocasionados pelas variações da temperatura do ambiente onde ela se encontra.

Afirmam que o total das diferenças apuradas pelo Fisco representa um percentual inexpressivo (0,20%) do volume total de combustível disponibilizado (estoque inicial + entradas) ao largo de todo o período autuado.

Tabulam as diferenças mensais apuradas pelo Fisco e enfatizam a sua inexpressividade em relação ao total do estoque de combustível disponibilizado em seu estabelecimento naqueles períodos.

Alegam que todas as variações de volumes identificadas pelo Fisco encontram-se dentro e significativamente abaixo do percentual de tolerância de 0,6% previsto na Portaria DNC (Departamento Nacional de Combustíveis) n.º 26/92, e na Resolução ANP (Agência Nacional de Petróleo) n.º 884/22.

Aduzem que a legislação citada determina que apenas variações superiores a 0,6% deverão ser comunicadas ao DNC (Departamento Nacional de Combustíveis), bem como lançadas no LMC (Livro de Movimentação de Combustíveis).

Reclamam que o levantamento quantitativo realizado não considerou o percentual de 0,6% de perdas, ou ganhos de volume de combustível.

Defendem que percentual da variação dos volumes de combustíveis deve ser obtido através do cotejo entre as quantidades de estoque disponível (entradas + compras) e as diferenças apuradas pelo Fisco através do levantamento quantitativo.

Todavia, em que pesem os seus argumentos, não lhes assiste razão.

Primeiramente, cumpre destacar que nos autos não há qualquer questionamento sobre a existência das diferenças na movimentação de combustível apuradas pelo levantamento quantitativo mensal efetuado pelo Fisco. Autuado e Fisco concordam com os valores absolutos ali apontados.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ressalte-se que essas diferenças foram apuradas através de levantamento quantitativo mensal de mercadorias, o qual tem por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias através do confronto dos estoques inicial e final, com as respectivas notas fiscais de entradas e saídas, por produto, emitidas no período.

Neste procedimento são computadas as quantidades de mercadorias movimentadas, com a finalidade de apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização da equação:

$$\text{Estoque Inicial} + \text{Entradas} - \text{Saídas} = \text{Estoque Final}$$

Trata-se de procedimento tecnicamente idôneo utilizado pelo Fisco para apuração das operações e prestações realizadas pelo sujeito passivo, nos termos do art. 194 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;

(...)

Consiste, em uma simples operação matemática de soma e subtração, onde o resultado é inquestionável, representando exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente no período.

No presente caso, constatou-se a diferença a maior entre as quantidades de combustível encontradas no estoque final informado pelo contribuinte em seu LMC (Livro de Movimentação de Combustíveis), em relação ao estoque escritural apurado através do levantamento quantitativo.

Verificando-se os anexos de 01 a 02 do Auto de Infração, os quais contêm a Planilha da Movimentação de Tanques com apuração de estoques mês a mês no período autuado, é possível concluir que aquela diferença coincide com o resultado obtido através do confronto ente o somatório mensal dos ganhos diários com o somatório mensal das perdas diárias de combustíveis, as quais foram informadas pela Autuada em seu LMC.

Como dito, os Impugnantes alegam que as diferenças encontradas não constituem infração à ordem tributária, pois que elas estariam legalmente justificadas pelas seguintes normas:

Portaria DNC N° 26, de 13/11/92

RESOLVE: Instituir o livro de movimentação de combustíveis (LMC) para registro diário, pelos PRs dos estoques e movimentação de compra e venda de produtos e dá outras providências.

A DIRETORA DO DEPARTAMENTO NACIONAL DE COMBUSTÍVEIS, no uso das atribuições que lhe

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

confere o art. 12, do anexo I, do Decreto nº 507 de 23 de abril de 1992, e consoante o que estabelece o Decreto-lei nº 538, de 07 de julho de 1938, a Lei 8078, de 11 de setembro de 1990, e a Lei 8176, de 08 de fevereiro de 1991.

CONSIDERANDO a necessidade de proteção do consumidor contra a adulteração dos combustíveis; CONSIDERANDO a necessidade de controle mais eficazes para detectar vazamentos de produtos derivados de PETRÓLEO e de álcool etílico carburante comercializados pelos Postos Revendedores, que possam ocasionar dano ao meio ambiente e/ou à integridade física ou patrimonial da população;

CONSIDERANDO a necessidade de facilitar a atividade de fiscalização da arrecadação do ICMS e do IVVC pelas Fazendas Estaduais e municipais, respectivamente;

CONSIDERANDO a necessidade de coibir operações irregulares de aquisição e revenda de combustíveis, resolve:

Art. 1º - Fica instituído o LIVRO DE MOVIMENTAÇÃO DE COMBUSTÍVEIS (LMC) para registro diário, pelo Posto Revendedor (PR), dos estoques e das movimentações de compra e venda de gasolinas, óleo diesel, querosene iluminante, álcool etílico hidratado carburante e mistura metanol/etanol/gasolina, devendo sua escrituração ser efetuada consoante Instrução Normativa anexa.

(...)

Art. 5º. Independentemente de notificação do DNC, quando for constatada perda do estoque físico de combustível superior a 0,6% (seis décimos por cento) caberá ao PR proceder a apuração das causas e, se detectado vazamento para o meio ambiente, providenciar reparo do(s) equipamento(s) correspondente(s).

(...)

INSTRUÇÃO NORMATIVA ANEXA À PORTARIA DNC Nº 26/92.

(...)

VII - O preenchimento dos campos do LMC será feito da seguinte forma:

(...)

13 - Nesse campo deverão ser informados:

(...)

f. Variações superiores a 0,6% (seis décimos por cento) do estoque físico, com justificativa, para fins de análise e avaliação do DNC;

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### RESOLUÇÃO ANP Nº 884 DE 05/09/2022

Art. 1º Fica instituído o livro de movimentação de combustíveis (LMC), como documento comprobatório de estocagem e comercialização de combustíveis automotivos pelo revendedor varejista de combustíveis automotivos e os critérios para seu preenchimento, guarda e envio.

Parágrafo único. O registro no LMC dos estoques e das movimentações de compra e venda de combustíveis automotivos deverá ser realizado diariamente, ainda que não haja movimentação de produto.

(...)

### CAPITULO II DAS VARIAÇÕES NO ESTOQUE FÍSICO

Art. 5º Quando forem constatadas variações no estoque físico de combustível superiores a seis décimos por cento, sem a respectiva comprovação legal de movimentação comercial, caberá ao revendedor varejista apurar as causas das variações.

§ 1º Para fins de apuração da variação percentual mencionada no caput, serão utilizados os volumes registrados, conforme especificado no Anexo, no campo 8 "Perdas + ganhos" do LMC.

§ 2º Deverão ser registradas no campo de observações do LMC as justificativas referentes às variações superiores a seis décimos por cento do estoque físico de combustível, para avaliação da fiscalização da ANP ou de órgãos conveniados.

§ 3º Caso o revendedor varejista não identifique as causas das variações, conforme estabelecido no caput, deverão ser adotados procedimentos previstos nas normas técnicas em vigor e na legislação ambiental aplicável

§ 4º Se detectado vazamento ou infiltração, o tanque deverá ser esvaziado e colocado fora de operação até que esteja em condições de uso, o que deverá ser comprovado por profissional ou empresa especializada.

(...)

Art. 7º Ficam revogadas:

I - a Portaria DNC nº 26, de 13 de novembro de 1992; e

(...)

As duas normas instituem o LMC-Livro de Movimentação de Combustíveis, tendo a Resolução nº 884/22 revogado a Portaria DNC nº 26/92, sendo que ambas giram em torno do preenchimento e conteúdo dos campos do LMC.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Aqueles textos preveem, também, procedimentos a serem adotados pelos postos revendedores no caso de constatação de perdas, ou variações dos estoques físicos de combustíveis superiores a 0,6% (seis décimos por cento)

Os Impugnantes, ao interpretarem as referidas normas, em particular, o art. 5.º de cada uma delas, entenderam que o DNC e a ANP teriam considerado as variações de estoques físicos inferiores a 0,6% como toleráveis, sendo desnecessário justificá-las e dispensável a comprovação documental relativa à origem dos volumes de combustível ganhos, ou ao destino dos volumes perdidos.

E partindo da premissa de que a referida tolerância tinha como fundamento a possibilidade do aumento, ou da diminuição do volume da matéria física combustível, em razão da sua dilatação, ou contração térmica, deduziram que a regra seria automaticamente aplicável à seara tributária, a qual não poderia se sobrepor, ou recusar a prevalência das leis naturais da física.

Concluíram, portanto, que as diferenças de estoque físico de combustível menores do que 0,6% - no seu caso específico, os ganhos de volume - não requerem a cobertura de **documentos fiscais**.

Entretanto, seu argumento não encontra amparo na legislação própria ao ICMS. Não há previsão legal prevendo a competência para a entidade/órgão/departamento, ou agência reguladora do setor de combustíveis, legislar sobre matéria tributária.

Embora o LMC tenha sido incorporado à legislação do ICMS e seja tratado como um livro fiscal, a Resolução ANP nº 884/22 e a Portaria DNC nº 26/92 não são normas emitidas pelo ente público competente para legislar sobre questões atinentes ao ICMS.

De fato, as citadas normas acabam por ter implicações para fins, sobretudo, da fiscalização do imposto, mas isso decorre exatamente na medida em que a legislação tributária estadual sobre o ICMS as acolha, ainda que parcialmente.

### RICMS/02

Art. 160 - O contribuinte do imposto deverá manter, em cada um dos seus estabelecimentos, os seguintes livros fiscais, cujas regras de escrituração e de lançamento são as estabelecidas na Parte 1 do Anexo V e no Anexo VII:

(...)

IX - Livro de Movimentação de Combustíveis;

(...)

§ 9º O livro Movimentação de Combustíveis será utilizado pelo Posto Revendedor para registro diário das movimentações de compra e venda de gasolina, óleo diesel, álcool etílico hidratado carburante e mistura metanol/etanol/gasolina, devendo ser observadas, quanto à sua escrituração e modelo, as normas da Agência Nacional do Petróleo (ANP).

(...)

Como se vê, o RICMS/02 prevê que o LMC conterá os registros das movimentações diárias com combustíveis realizadas pelo posto revendedor e o seu modelo e a sua escrituração seguirá as normas da ANP.

Para além do modelo do livro e forma de sua escrituração, eventuais efeitos e alcances tributários das informações ali registradas – ou a sua ausência, ou a sua incorreção - deverão ser buscados na legislação própria.

Enfatize-se que a Resolução ANP nº 884/22 e a Portaria DNC nº 26/92 têm como objetivo precípuo a instituição do LMC (Livro de Movimentação de Combustíveis) e as orientações acerca do preenchimento e do conteúdo dos seus campos.

O LMC, por sua vez, é um livro no qual devem ser registradas as informações sobre a movimentação diária de combustíveis efetuadas pelos postos revendedores, com ênfase nas quantidades/volumes de combustíveis movimentados e estocados.

O LMC possibilita o controle sobre a manipulação e a destinação dada pelos postos revendedores aos combustíveis por eles movimentados.

No preâmbulo da Portaria DNC nº 26, de 13/11/92, citada mais acima, são expostas as razões que levaram à sua elaboração e a instituição do LMC:

- a necessidade de proteção do consumidor contra a adulteração de combustíveis;
- a necessidade de controle mais eficazes de vazamentos de combustíveis e derivados de petróleo comercializados pelos Postos Revendedores, que possam ocasionar dano ao meio ambiente e/ou à integridade física ou patrimonial da população;
- a necessidade de facilitar a atividade de fiscalização da arrecadação do ICMS e do IVVC pelas Fazendas Estaduais e municipais, respectivamente;
- a necessidade de coibir operações irregulares de aquisição e revenda de combustíveis.

Depreende-se que a norma tem como foco possibilitar o acompanhamento e a fiscalização, pelo DNC, e pela Fazenda Pública, das movimentações com combustíveis realizadas pelos postos revendedores.

Ao DNC cabe a vigiar aquelas operações com vistas a proteger o consumidor contra adulteração do combustível, resguardar a integridade física e patrimonial da população e proteger o meio ambiente contra a sua degradação.

Por seu turno, o LMC visa aumentar a possibilidade de controle e fiscalização, pela Fazenda Pública, de questões atinentes ao campo tributário.

Constata-se que ele não é um livro dedicado exclusivamente a registrar fatos e documentos afetos ao ICMS, mas se presta também a registrar informações



referentes a eventos do campo de interesse ambiental, consumerista, da saúde e do patrimônio da população.

Destaca-se, nesse sentido, o art. 5.º da Portaria DNC n.º 26/92, que trata propriamente da possibilidade de ocorrência de perda de combustível para o meio ambiente.

Nessa medida, no que interessa ao presente caso, cumpre destacar e examinar de perto a regra invocada pelos Impugnantes.

O art. 5.º da citada resolução da ANP dispõe que quando forem constatadas variações no estoque físico de combustível superiores a seis décimos por cento, sem a respectiva comprovação legal de movimentação comercial, caberá ao revendedor varejista apurar as causas das variações. Veja-se:

RESOLUÇÃO ANP N.º 884 DE 05/09/2022

(...)

Art. 5º Quando forem constatadas variações no estoque físico de combustível superiores a seis décimos por cento, sem a respectiva comprovação legal de movimentação comercial, **caberá ao revendedor varejista apurar as causas das variações.**

§ 1º Para fins de apuração da variação percentual mencionada no caput, serão utilizados os volumes registrados, conforme especificado no Anexo, no campo 8 "Perdas + ganhos" do LMC.

§ 2º Deverão ser registradas no campo de observações do LMC as justificativas referentes às variações superiores a seis décimos por cento do estoque físico de combustível, **para avaliação da fiscalização da ANP ou de órgãos conveniados.**

(...)

(Destacou-se)

Por seu turno, o § 2.º acima transcrito deixa claro que a apuração e as justificativas a serem prestadas pelo posto revendedor destinam-se a sua avaliação pela fiscalização da ANP, ou de órgãos conveniados.

Constata-se que a alegada tolerância de variação volumétrica do estoque de combustível é regra que relaciona o posto revendedor com a fiscalização do DNC, ou da ANP, conforme se deduz do inciso VII, item 13, alínea "f" da Instrução Normativa Anexa a Portaria DNC n.º 26/92 e ainda, como se infere do § 2.º, do art. 5.º, da Resolução ANP n.º 884/22.

Tal índice de tolerância diz respeito ao controle da ANP sobre as atividades dos postos revendedores e portanto, nessa medida, servem como referência apenas para a fiscalização de matérias que são de sua competência: ambiental, fraudes contra o consumidor, segurança física e patrimonial da população.

Aquele índice de tolerância de variação do estoque físico de indica apenas que as variações de volume de combustíveis inferiores a ele serão consideradas

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

insignificantes, ou desprezíveis para fins dos controles exercidos pelo DNC e pela ANP.

Forçoso concluir, portanto, que os dispositivos e as regras sobre os quais os Impugnantes erigiram a sua defesa não se destinaram a regular a matéria de que tratam para fins tributários, mesmo porque, não poderiam fazê-lo, dado não ser da competência do DNC, ou da ANP legislar sobre matéria tributária.

Nesse ponto, oportuno trazer à baila legislação tributária:

Como é cediço, a competência tributária é atribuída pela Constituição Federal em seu art. 145 e é exclusiva dos entes públicos.:

CF/88

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

(...)

Sobre o tema assim dispõe o Código Tributário Nacional:

Código Tributário Nacional

Art. 6º A atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios, e observado o disposto nesta Lei.

(...)

Art. 7º A competência tributária é indelegável, salvo atribuição das funções de arrecadar ou fiscalizar tributos, ou de executar leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária, conferida por uma pessoa jurídica de direito público a outra, nos termos do § 3º do art. 18 da Constituição.

(...)

Frize-se que no caso do ICMS, a sua instituição e regulamentação é de competência dos estados, salvo matérias específicas reservadas à lei complementar.

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

(...)

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

(...)

Por seu turno, o Código tributário Nacional prevê as competências e limitações dos entes públicos acerca dos impostos:

CTN

Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

Art. 17. Os impostos componentes do sistema tributário nacional são exclusivamente os que constam deste Título, com as competências e limitações nele previstas.

(...)

O ICMS, originalmente tratado nos arts. 59 a 62 do CTN e posteriormente no Decreto-lei nº 406, de 1968, ganhou novos contornos na Lei Complementar nº 87/96. Em matéria de competência, assim dispôs o seu art.1.º:

Lei Complementar nº 87/96

Art. 1º Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

(...)

Da compreensão dos textos legais acima, conclui-se que, em matéria de tributos, a competência para legislar é plena e indelegável, cabendo à Constituição Federal atribuir e designar a competência tributária de cada ente público.

Constata-se, por sua vez, que o ICMS é tributo da espécie imposto de competência dos estados da federação e do Distrito Federal.

Nessa medida, voltando ao presente caso, diante do exposto, inelutável constatar que não encontra amparo na legislação pátria a possibilidade de um setor de fiscalização do Ministério de Minas e Energia, como foi o Departamento Nacional de Combustíveis ou uma autarquia, tal como é a Agência Nacional de Petróleo, legislar sobre o ICMS - um imposto estadual - e sobretudo, de forma a desobrigar o contribuinte do cumprimento das obrigações tributárias principal e acessórias exigidas pela legislação elaborada pelo ente detentor da competência tributária. E como visto, tal competência é concedida em caráter exclusivo pela Constituição Federal de 1988, aos estados.

Desta feita, forçoso concluir que as normas e as regras elaboradas por aquelas entidades que regulam e fiscalizam o setor de combustíveis não tem o condão

de determinar quais os efeitos tributários que decorreriam de supostas variações de volume de combustíveis ocasionadas pelas oscilações térmicas do ambiente em que se encontram e são manipulados.

Embora a Portaria DNC (Departamento Nacional de Combustíveis) n.º 26/92, e a Resolução ANP (Agência Nacional de Petróleo n.º 884/22, tolerem a possibilidade de variações volumétricas nos estoques de combustíveis e determinem a apuração de suas causas pelo posto revendedor apenas quando elas ultrapassem o percentual de 0,6% do volume do estoque físico, tal determinação não tem implicações para fins da legislação tributária atinente ao ICMS.

Por sua vez, examinando-se a legislação tributária própria ao ICMS, constata-se não haver previsão na legislação mineira do imposto, de norma que desobrigue o contribuinte posto revendedor de combustíveis de realizar as operações com estes produtos acompanhadas de documentação fiscal, ou abone o descumprimento dessa obrigação.

Nesse ponto, há que se destacar que, conforme dispõe o art. 6.º, da Lei n.º 6.763/75, considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS na saída de mercadoria, a qualquer título, ainda que para outro estabelecimento de outro titular.

Lei n.º 6.763/75

Art. 6.º Ocorre o fato gerador do imposto:

(...)

VI - na saída de mercadoria, a qualquer título, inclusive em decorrência de bonificação, de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

(...)

Por seu turno, o inciso VII, do art. 16. da referida lei dispõe que são obrigações do contribuinte, dentre outras, entregar ao destinatário, ainda que não solicitado, e exigir do remetente o documento fiscal correspondente à operação realizada.

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

VII - entregar ao destinatário, ainda que não solicitado, e exigir do remetente o documento fiscal correspondente à operação realizada.

(...)

No presente caso, a entrada de combustíveis desacompanhadas de documentação fiscal no estabelecimento do autuado pressupõe a sua saída anterior, a qual é fato gerador do ICMS.

Neste ponto, cumpre salientar que o ICMS incidente sobre operações com combustíveis está, de fato, sujeito ao regime de recolhimento por substituição tributária, conforme dispositivos abaixo:

Lei n.º 6.763/75

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

(...)

II - adquirente ou destinatário da mercadoria pelas operações subseqüentes, ficar sob a responsabilidade do alienante ou do remetente da mercadoria;

(...)

RICMS/02, Anexo XV, parte 1

(...)

Art. 12. O estabelecimento industrial situado neste Estado ou nas unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, nas remessas das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária relacionadas na Parte 2 deste Anexo para estabelecimento de contribuinte deste Estado, é responsável, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido nas operações subseqüentes.

§ 1º As unidades da Federação com as quais Minas Gerais tenha celebrado protocolo ou convênio para a instituição de substituição tributária, por mercadoria ou grupo de mercadorias, são as identificadas nos seguintes capítulos da Parte 2 deste Anexo:

(...)

VI - Capítulo 6: Combustíveis e Lubrificantes;

(...)

Como se vê, regra geral, na substituição tributária a responsabilidade pelo recolhimento do imposto é atribuída ao remetente, ou alienante de mercadorias na condição de substituto tributário e sendo assim, o destinatário estaria desobrigado do recolhimento.

No entanto, no caso em que a operação com a mercadoria sujeita ao regime da substituição tributária se dá desacompanhada de documentação fiscal, a obrigação pelo recolhimento do imposto recai sobre o seu destinatário. É o que se depreende da leitura dos dispositivos abaixo:

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 subseqüentes, ficar sob a 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.

(...)

Art. 34. O imposto será recolhido nos prazos fixados no Regulamento, ficando o Poder Executivo autorizado a alterá-lo quando julgar conveniente, bem como a conceder desconto pela antecipação do recolhimento, nas condições que estabelecer, sem prejuízo do disposto no artigo 56 desta Lei.

(...)

RICMS/02

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

I - sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal;

(...)

RICMS/02, Anexo XV, Parte 1

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.

(...)

Conclui-se que todo o contribuinte que receba ou mantenha em estoque mercadorias desacobertas de documentação fiscal - inclusive àquelas sujeitas ao

regime de apuração do ICMS por substituição tributária, como são os combustíveis, ficam responsáveis pelo recolhimento imediato do imposto.

E esse é justamente o presente caso. Comprovou-se, mediante levantamento quantitativo mensal, a existência, em estoque, de combustíveis cuja entrada não foi acompanhada por documentação fiscal. Desta feita, correta a exigência do ICMS-ST, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, combinado com o § 2.º, inciso III deste mesmo artigo e da Multa Isolada disposta no art. 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6.763/75, esta última submetida ao limitador previsto no § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo legal.

Não obstante determinado o acerto da exação fiscal em razão da inaplicabilidade das normas elaboradas pelo Departamento Nacional de Combustíveis e pela Agência Nacional do Petróleo à matéria tributária própria do ICMS, cumpre fazer algumas considerações sobre outros aspectos dos argumentos do Impugnante.

Partindo do pressuposto de serem aplicáveis as normas da DNC e da ANP para a matéria de natureza tributária, e de que essas desobrigariam os postos revendedores de apresentarem documentos fiscais que acobertassem os volumes de ganho, ou perda de combustível inferiores a 0,6% do estoque físico, os Impugnantes rechaçam as exigências fiscais sob o argumento de que as diferenças apontadas pelo Fisco não superam esta margem de tolerância.

Defendem que percentual da variação dos volumes de combustíveis deve ser obtido através do cotejo entre o estoque disponível e as diferenças apuradas pelo Fisco através do levantamento quantitativo e não como fez o Fisco ao comparar essas diferenças com o estoque escritural de combustíveis.

Todavia, carece de amparo e lógica a metodologia pretendida pela Autuada.

Conforme expresso no texto do art. 5.º, da Resolução ANP nº 884 de 05/09/22, as variações ali referidas dizem respeito ao volume de combustível no estoque físico do posto revendedor.

E para se calcular o percentual daquelas variações, devem ser consideradas as perdas e/ou ganhos de volume registrados no campo 08 do Livro de Movimentação de Combustíveis.

Por sua vez, tais perdas e ganhos são calculados pelo próprio posto revendedor através da comparação entre o estoque físico mensurado com o estoque escritural apurado. O cálculo se dá da seguinte forma:

Estoque Escritural = Estoque Físico Inicial + Entradas – Saídas

Estoque Físico Final = volume de combustível medido fisicamente

Se Estoque Escritural < Estoque Físico Final = Ganhos

Se Estoque Escritural > Estoque Físico Final = Perdas

Vê-se que os ganhos e ou perdas de volume de combustível são apurados na comparação entre dois estoques finais, sendo que o estoque escritural refere-se às quantidades registradas em documentos fiscais (LMC e notas fiscais de entradas e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

saídas) e o estoque físico, como o próprio nome sugere, é obtido através da medição da matéria física combustível existente nos tanques e bombas do posto revendedor.

Em tese, ambos os estoques devem coincidir em seus valores os quais devem ser obtidos através da seguinte equação:

$$\text{ESTOQUE FINAL} = \text{EI} + \text{COMPRAS} - \text{SAÍDAS}$$

A rigor, as movimentações e os estoques físicos de mercadorias devem corresponder às movimentações expressas em documentos fiscais. Resulta daí que o estoque físico deveria ser igual ao estoque escritural, mas como bem mostra o levantamento quantitativo ora debatido, nem sempre é assim.

Por sua vez, para fins de fiscalização e controle das operações com combustíveis realizados pelo DNC e pela ANP, o posto revendedor deve apurar o percentual de variação do volume de combustível existente no estoque físico.

Ora, por óbvio tal índice deve obrigatoriamente comparar o volume de perda, ou ganho com o ESTOQUE ESCRITURAL. Isso porque, em tese, o volume do estoque físico encontrado no posto revendedor deveria ser igual ao estoque escritural. Nessa medida, a diferença de volume a maior, ou a menor tem como referência, sempre e necessariamente, o ESTOQUE ESCRITURAL.

Assim, como o valor absoluto das diferenças de volumes de combustíveis é extraído da comparação entre o estoque final escritural e o estoque final físico, o valor relativo também deve ser extraído dessa comparação.

Tome-se como exemplo a movimentação de óleo diesel S10 verificada no mês de setembro de 2021, no estabelecimento autuado. Adotando a forma de cálculo preconizada pelo Fisco são obtidos os seguintes valores.

A	B	C	D= A+B-C	E	F= E - D	G = E/D
Estoque Inicial	Entradas	Saídas	Estoque Final Escritural	Estoque Final mensurado	Diferença Absoluta	Diferença Relativa
42.127,00	1.105.600,00	1.097.006,22	50.720,78	54.911,00	4.190,22	8,26%

Por seu turno, considerando a fórmula aventada pelos Impugnantes, são encontrados os números abaixo:

A	B	C = A + B	D	E	F = E-D	G = F/C
Estoque Inicial	Entradas	Estoque Disponível	Estoque Final Escritural	Estoque Final mensurado	Diferença Absoluta	Diferença Relativa
42.127,00	1.105.600,00	1.147.727,00	50.720,78	54.911,00	4.190,22	0,37%

No exemplo acima, como se vê, os Impugnantes equivocadamente calcularam o percentual de variação do estoque físico comparando a diferença absoluta entre o estoque final mensurado e o estoque final escritural, com o valor do estoque disponível (págs. 802, dos autos).

O índice de variação de 0,37% encontrado pelos Impugnantes é, de fato, inferior ao limite de 0,60% tolerado pelo DNC e pela ANP mas, no entanto, ele não



representa a proporção buscada por estas entidades, na medida em que não reflete a variação de volume do estoque físico de combustível (ganho, ou perda).

Eis que, portanto, a comparação entre as diferenças apontadas pelo levantamento quantitativo com o estoque disponível se mostra inapropriada para a mensuração dos valores absolutos e relativos de ganhos, ou perdas de volume de combustível.

Como constatou a Fiscalização, as diferenças mensais entre os estoques físicos e os estoques escriturais apuradas no levantamento quantitativo foram sempre superiores ao percentual de 0,6% mencionado pelas normas do DNC e da ANP, retrocitadas.

Desta feita, ainda que fossem aplicáveis as normas pretendidas pelos Impugnantes para fins de determinação das obrigações tributárias e considerada a tolerância de 0,6% de variação de volume de combustível para fins de desobrigá-los a apresentar documentação fiscal relativa aos ganhos e/ou perdas inferiores àquele percentual, restariam comprovadas as infrações apuradas no lançamento, posto que as diferenças apuradas no levantamento quantitativo realizado pela Fiscalização ultrapassaram o referido percentual.

Noutro ponto de sua defesa, os Impugnantes alegam que na apuração do crédito tributário o Fisco deveria adotar como base de cálculo das operações autuadas o preço médio de suas aquisições de óleo diesel com notas fiscais no período autuado e não o PMPF (Preço Médio Ponderado ao Consumidor Final).

Todavia, o procedimento do Fisco revela-se acertado e adequado à legislação vigente.

No que tange à base de cálculo utilizada para a exigência do tributo devido, cumpre esclarecer que o imposto foi exigido tomando por base as disposições previstas na legislação para fixação da base de cálculo do imposto por substituição tributária, conforme disposto no art. 13, § 19, item 2, alínea “c” e art. 51, inciso III, ambos da Lei nº 6.763/75 e art. 19, inciso I, alínea “b”, item 1, do Anexo XV, ambos do RICMS/02:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

§ 19. A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

(...)

2. em relação a operação ou prestação subseqüentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

(...)

c) a margem de valor agregado, nela incluída a parcela referente ao lucro e o montante do próprio imposto, relativa a operação ou prestação subseqüentes, que será estabelecida em regulamento, com base em preço usualmente

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

praticado no mercado considerado, obtido por levantamento, ainda que por amostragem, ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidade representativa do respectivo setor, adotando-se a média ponderada dos preços coletados.

(...)

Art. 51 - O valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, na forma que o regulamento estabelecer e sem prejuízo das penalidades cabíveis, quando:

(...)

III - a operação ou a prestação se realizar sem emissão de documento fiscal;

(...)

RICMS/02, Anexo XV, Parte 1

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

I - em relação às operações subsequentes:

(...)

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

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

(...)

Na hipótese dos autos, que cuida de operações com combustíveis, o valor da base de cálculo do imposto é aquele previsto e divulgado mediante Ato COTEPE, publicado no Diário Oficial da União, conforme previsto nas Cláusulas Sétima e Oitava, do Convênio ICMS nº 110/07:

CONVÊNIO ICMS 110, DE 28 DE SETEMBRO DE 2007

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

O Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, na sua 127ª reunião ordinária, realizada em Florianópolis, SC, no dia 28 de setembro de 2007, tendo em vista o disposto nos arts. 6º ao 10 da Lei Complementar nº. 87, de 13 de setembro

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

de 1996, e nos arts. 102 e 199 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966), resolve celebrar o seguinte:

(...)

### CAPÍTULO II

#### DO CÁLCULO DO IMPOSTO RETIDO E DO MOMENTO DO PAGAMENTO

Cláusula sétima A base de cálculo do imposto a ser retido é o preço máximo ou único de venda a consumidor fixado por autoridade competente.

Cláusula oitava Na falta do preço a que se refere a cláusula sétima, a base de cálculo será o montante formado pelo preço estabelecido por autoridade competente para o sujeito passivo por substituição tributária, ou, em caso de inexistência deste, pelo valor da operação acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, tributos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionados, ainda, em ambos os casos, do valor resultante da aplicação dos percentuais de margem de valor agregado divulgados no sítio do CONFAZ, observado o disposto no § 5º.

(...)

§ 5º O documento divulgado na forma do caput desta cláusula e do § 1º, deve estar referenciado e devidamente identificado em Ato COTEPE publicado no Diário Oficial da União.

(...)

Os valores de PMPF adotados pelo Fisco para fins da determinação da base de cálculo do ICMS incidente sobre as operações com os combustíveis autuados foram extraídos dos Atos Cotep/PMPF juntados às págs. 754/773, os quais dispuseram sobre os valores, em reais, do litro daqueles combustíveis ao longo de todo o período autuado.

Desta feita, constata-se que o Fisco observou plenamente os termos do Convênio ICMS nº 110/07 e da legislação de regência da matéria, razão pela qual deve ser afastada a alegação do Impugnante acerca da existência de erro na determinação da base de cálculo do imposto.

Em suas Impugnações, os Coobrigados Edmundo Souza Macedo reafirmam as teses de defesa apresentadas pela Autuada e recusam a sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária.

Alegam que para a imputação da responsabilidade aos sócios e/ ou administradores do autuado devem ser comprovados a prática de atos com excesso de poder, ou que configurem infração a lei, contrato social, ou estatuto.

Acrescem que além da comprovação da infração, deve-se demonstrar que o sócio e ou administrador concorreu para a sua ocorrência de forma dolosa, com a intenção de fraudar, agir de má fé e prejudicar terceiros e que isso não consta nos autos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Salientam que o Fisco apenas capitulou os dispositivos que versam sobre a responsabilidade ora abordada, mas em momento algum demonstrou de forma incontestável, a conduta, ou os atos praticados pelos Coobrigados que pudessem caracterizar uma das situações descritas no art. 135, do CTN.

Pedem que sejam reconhecidas a sua ilegitimidade passiva.

Em que pesem os seus argumentos, não lhes assiste razão.

Quanto à inclusão dos sócios-administradores no polo passivo da obrigação tributária, tem-se que tal responsabilidade está fundamentada no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e, também no inciso II do § 2º do art. 21 da Lei nº 6.763/75.

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.

(...)

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.

Cumpra 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 deles para o polo passivo da obrigação tributária.

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Passo seguinte, os Impugnantes acusam o caráter confiscatório das penalidades cominadas, no entanto, não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182 da mencionada lei (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;

(...)

Com relação ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (GEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUO QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

(...)

E por tudo exposto, tendo o Fisco demonstrado a efetiva ocorrência da infração e considerando que os Impugnantes não lograram apresentar argumentos e documentos que ilidissem as acusações fiscais; considerando a adequação das exigências fiscais à legislação vigente e por fim, considerando a correta responsabilização da Autuada e dos Coobrigados, conclui-se estar correto o lançamento.

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

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a prefacial arguida. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pelas Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. Bruno Tourino Damata e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Pádua Cavalcanti. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Flávia Sales Campos Vale (Revisora) e Gislana da Silva Carlos.

**Sala das Sessões, 13 de dezembro de 2023.**

**Dimitri Ricas Pettersen**  
**Relator**

**Cindy Andrade Moraes**  
**Presidente**

P