

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.740/24/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.003475469-68  
Impugnação: 40.010157432-76  
Impugnante: Posto de Combustíveis Uberlândia Ltda  
IE: 001528572.00-01  
Coobrigados: Genil Mata da Cruz  
CPF: 033.019.496-81  
JA Participações SA  
CNPJ: 37.946116/0001-28  
João Anacleto de Oliveira  
CPF: 001.228.386-02  
Origem: DF/Uberlândia

**EMENTA**

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR/MANDATÁRIO – CORRETA A ELEIÇÃO.** Constatada a prática de atos com infração a lei, correta a eleição do administrador da empresa para o polo passivo da obrigação tributária, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO – FALTA DE PREVISÃO LEGAL - ELEIÇÃO ERRÔNEA.** Exclusão do sócio capitalista e do sócio pessoa jurídica da empresa autuada da condição de Coobrigados da obrigação tributária, por falta de previsão legal.

**SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - COMBUSTÍVEIS/LUBRIFICANTES - ENTRADA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, procedimento idôneo previsto no art. 159, incisos I e II do RICMS/23, a entrada de combustíveis desacobertada de documentação fiscal, sujeita ao recolhimento do imposto por substituição tributária. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, esta última submetida ao limitador previsto no § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo, todos da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de 05/12/23 a 06/12/23, deixou de recolher ICMS-ST, apurado em Levantamento

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Quantitativo, a partir de diligência fiscal realizada no estabelecimento da Contribuinte, por meio da qual ficou comprovada a entrada de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, no montante de 32.855,79 litros de combustíveis, sendo 25.034,6 litros de etanol e 7.821,19 litros de gasolina comum.

São exigidos o ICMS-ST, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, esta última submetida ao limitador previsto no § 2º, inciso I do mesmo dispositivo, todos da Lei nº 6.763/75.

A Fiscalização emite o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000048795.78, o qual é cientificado à Contribuinte em 05/02/24, conforme documentos às págs. 04/05.

Conforme descrito no Relatório do Auto de Infração, à pág. 02, *“os sócios-administradores, a Empresa JA Participações S.A. e os Srs Genil Maia da Cruz e João Anacleto de Oliveira foram incluídos como Coobrigados no polo passivo da autuação, em razão da prática de atos com infração à lei, por adquirir mercadorias desacobertas 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.”*

Além do AIAF, constam em anexo ao Auto de Infração os seguintes documentos:

- Relatório do Auto de Infração, às págs. 06/16;
- Anexo 1 – Planilha Levantamento Quantitativo 06-12-23, à pág. 17;
- Anexo 2 – Termo de Intimação Levantamento Quantitativo, às págs. 18/19;
- Anexo 3 – LMC 05/12/23 Etanol e Gasolina comum, às págs. 20/22;
- Anexo 4 – Estoque físico nos tanques em 06/12/23, às 10:34 (foto do VEEDER-ROOT), às págs. 23/24;
- Anexo 5 – Relatório controle de encerrantes nas bombas em 06/12/2023, às 10:03:16, às págs. 25/26;
- Ato COTEPE/PMPF nº 12 de 24 de abril de 2023, à pág. 27;
- Ato COTEPE/PMPF nº 29, de 23 de novembro 2023, às págs. 28/29;
- Dados dos sócios, às págs. 30/31;
- Termo de Intimação da Autuada e dos Coobrigados quanto à emissão do Auto de Infração e documento de ciência, às págs. 32/34 e 36/45.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às págs. 46/49, anexando documento à pág. 50.

Os Sujeitos Passivos são, então, intimados da juntada, pela Fiscalização, da NF-e 50011, emitida por Minuano Petróleo Ltda e mais dois documentos relativos à pesquisa em mapa (págs. 51/63).

No entanto, a Autuada não voltou a se manifestar. Os Coobrigados permaneceram silentes.

A Fiscalização, então, se manifesta às págs. 64/72.

---

**DECISÃO**

**Das Preliminares**

Em sua Impugnação, a Defesa argumenta que *“não foi oportunizado, de maneira clara e de boa-fé, para que o defendente esclarecesse se houve recebimento de Etanol no dia da ação fiscal, tampouco concedeu-se prazo razoável para que tal apresentasse LMC e notas fiscais de recebimento, haja vista que é sabido que no momento de ação fiscal, seja qual for, os funcionários dos estabelecimentos ficam muito apreensivos e têm dificuldades imediatas de sanar questões a tempo e hora, o que de fato ocorreu, pois houve recebimento de Etanol e escrituração de NF como será demonstrado a seguir”*.

Esclarece que *“na madrugada do dia da ação fiscal, 06/12/2023, houve recebimento e descarga de 15.000 (quinze mil) litros de Etanol, acobertados pela nota fiscal de nº 50.011, operação que foi escriturada no LMC do dia em questão, e ainda registrados nos devidos livros fiscais de entrada, assim como no SPED Fiscal que foi transmitido dentro do prazo legal (que também poderá ser verificado nos bancos de dados da SEF/MG)”*.

Entende que *“a inconsistência apresentada acima gerou uma diferença de 15.000 (quinze mil) litros de etanol na apuração do lançamento fiscal, sendo que deveria ser considerado estoque escritural inicial o montante de 20.700 (vinte mil e setecentos) litros, ocasionado a confecção de uma infundada autuação”*.

Afirma que *“o incorreto lançamento fiscal apontado é nitidamente ofensivo aos princípios que regem a administração pública e ao regular poder fiscalizador desta respeitada agência fiscal, assim como causa prejuízos a este defendente, que foi autuado por algo que não existiu”*.

Esta, então, requer que *“que seja julgado nulo de pelo direito o auto de infração combatido, visto que as inconsistências apresentadas invalidam o lançamento fiscal”*.

Entretanto, os argumentos apresentados são afeitos à apreciação do mérito, e assim serão tratados no presente acórdão.

Já durante a sessão de julgamento, o Conselheiro Revisor Pedro Henrique Alves Mineiro apresentou proposta de diligência para que a Fiscalização justificasse a manutenção da cobrança do ICMS-ST, diante das recentes alterações legislativas que introduziram o regime de tributação monofásica do ICMS.

Contudo, entenderam os demais Conselheiros presentes à sessão que a medida não se fazia necessária.

Sendo assim, em preliminar, por maioria de votos, a proposta de diligência foi rejeitada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

As justificativas do voto majoritário a respeito do tema acima mencionado serão explicitadas na abordagem do mérito.

Cabe mencionar, ainda, que, em seu voto, o Conselheiro Revisor, em preliminar, reconheceu a nulidade do lançamento, motivada pela falta de justificativa para a manutenção da cobrança do ICMS-ST, mesmo diante das recentes alterações legislativas que introduziram o regime de tributação monofásica do ICMS.

Esclareceu ter considerado ainda mais grave a ausência, tanto no Auto de Infração quanto no Relatório Fiscal Complementar, de qualquer dispositivo legal do Anexo VII do RICMS/23, que disciplina sobre a substituição tributária.

Ao ver do Conselheiro Revisor, estes dispositivos legais, assim como a justificativa por escrito deveriam constar no lançamento tributário.

Concluiu que o lançamento é nulo, porque não estaria fundamentando o fato gerador.

Também a respeito deste tema, entenderam os demais Conselheiros que o reconhecimento da nulidade do lançamento não seria devido.

Cabe ressaltar, de antemão, que eventuais incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinação com segurança a natureza da infração arguida, conforme dispõe o *caput* do art. 92 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08.

E como se verá mais adiante, a natureza da infração arguida foi devidamente determinada na peça fiscal em todos seus elementos.

Portanto, ainda em preliminar, por maioria de votos, foi rejeitada a arguição de nulidade do lançamento proposta pelo Conselheiro Revisor.

### **Do Mérito**

Como relatado, a autuação versa sobre a constatação de que a Autuada, no período de 05/12/23 a 06/12/23, deixou de recolher ICMS-ST, apurado em Levantamento Quantitativo, a partir de diligência fiscal realizada no estabelecimento da Contribuinte, por meio da qual ficou comprovada a entrada de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, no montante de 32.855,79 litros de combustíveis, sendo 25.034,6 litros de etanol e 7.821,19 litros de gasolina comum.

São exigidos o ICMS-ST, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, esta última submetida ao limitador previsto no § 2º, inciso I do mesmo dispositivo, todos da Lei nº 6.763/75.

Inicialmente, assinala-se que a Defesa, à pág. 49, chegou a postular a realização de “perícias”, para as quais protesta pela indicação de assistente técnico e formulação de quesitos.

Nota-se que, na Impugnação, não houve apresentação dos quesitos, ou a indicação de assistente técnico.

Quanto a estes aspectos da produção de prova pericial, os mesmos são regulados pelos arts. 119, incisos III e IV e 142, § 1º, inciso I do RPTA, que assim dispõem:

Art. 119. Na impugnação será alegada, de uma só vez, a matéria relacionada com a situação fiscal de que decorreu o lançamento, inclusive a desconsideração de ato ou negócio jurídico, se for o caso, ou o pedido de restituição, com a indicação precisa:

(...)

III - dos quesitos, quando requerida a prova pericial, **sob pena desta não ser apreciada quanto ao mérito;**

IV - de assistente técnico, caso queira, **ficando vedada a indicação em etapa posterior.**

(...)

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - **não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;**

(...)

(Destacou-se)

À vista dos fatos narrados, esta Câmara deixou de apreciar o pedido de produção de prova pericial, por limitação imposta pelos artigos acima transcritos.

Com relação às irregularidades propriamente ditas, passa-se a analisar a legislação tributária vigente à época dos fatos geradores acima descritos.

A Lei Complementar nº 192/22, conforme seu art. 1º, veio a definir, nos termos da alínea 'h' do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, os combustíveis sobre os quais incidirá uma única vez o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), ainda que as operações se iniciem no exterior, *in verbis*:

Art. 1º Esta Lei Complementar define, nos termos da alínea h do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, os combustíveis sobre os quais incidirá uma única vez o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), ainda que as operações se iniciem no exterior.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para fins de análise do presente feito fiscal, merecem destaque alguns dispositivos desta lei complementar, que serão mencionados a seguir.

Seu art. 2º dispõe a respeito dos combustíveis sobre os quais incidirá uma única vez o ICMS, qualquer que seja sua finalidade. Entre eles, constam a gasolina e o etanol anidro combustível, objetos da autuação. Veja-se:

Art. 2º Os combustíveis sobre os quais incidirá uma única vez o ICMS, qualquer que seja sua finalidade, são os seguintes:

I - gasolina e etanol anidro combustível;

II - diesel e biodiesel; e

III - gás liquefeito de petróleo, inclusive o derivado do gás natural.

Destaquem-se do art. 3º da L.C. nº 192/22, os incisos II a IV, que tratam sobre a qual ente federado caberá o imposto, sendo para os combustíveis derivados de petróleo o Estado onde ocorrer o consumo; nas operações interestaduais, entre contribuintes, com combustíveis não incluídos no inciso II do *caput* do art. 3º, o imposto será repartido entre os Estados de origem e de destino; e nas operações interestaduais com combustíveis não incluídos no mesmo inciso II do *caput*, destinadas a não contribuinte, o imposto caberá ao Estado de origem, como abaixo transcrito:

Art. 3º Para a incidência do ICMS nos termos desta Lei Complementar, será observado o seguinte:

(...)

II - nas operações com os combustíveis derivados de petróleo, o imposto caberá ao Estado onde ocorrer o consumo;

III - nas operações interestaduais, entre contribuintes, com combustíveis não incluídos no inciso II deste *caput*, o imposto será repartido entre os Estados de origem e de destino, mantendo-se a mesma proporcionalidade que ocorre nas operações com as demais mercadorias;

IV - nas operações interestaduais com combustíveis não incluídos no inciso II deste *caput*, destinadas a não contribuinte, o imposto caberá ao Estado de origem;

O art. 4º da L.C. nº 192/22 especifica quem são os contribuintes do ICMS incidente uma única vez: o produtor e aqueles que lhe sejam equiparados, bem como o importador dos combustíveis.

Já seu parágrafo único estende a caracterização como contribuinte às pessoas que produzem combustíveis de forma residual, os formuladores de combustíveis por meio de mistura mecânica, as centrais petroquímicas e as bases das refinarias de petróleo. Veja-se:

Art. 4º São contribuintes do ICMS incidente nos termos desta Lei Complementar o produtor e

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

aqueles que lhe sejam equiparados e o importador dos combustíveis.

Parágrafo único. O disposto no caput deste artigo alcança inclusive as pessoas que produzem combustíveis de forma residual, os formuladores de combustíveis por meio de mistura mecânica, as centrais petroquímicas e as bases das refinarias de petróleo.

O art. 5º da L.C. nº 192/22 dispõe, em seus incisos I e II, sobre a caracterização do fato gerador do ICMS no regime monofásico de tributação:

**Art. 5º Considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS** incidente nos termos desta Lei Complementar no momento:

I - da saída dos combustíveis de que trata o art. 2º do estabelecimento do contribuinte de que trata o art. 4º desta Lei Complementar, nas operações ocorridas no território nacional; e

II - do desembaraço aduaneiro dos combustíveis de que trata o art. 2º desta Lei Complementar, nas operações de importação.

(...)

(Destacou-se)

Considerado o fato de que a Lei Complementar nº 192/22 tenha como foco a incidência única do ICMS sobre os combustíveis que especifica, qualquer que seja sua finalidade, o art. 7º, com a redação dada pela Lei Complementar nº 194/22, deixa claro que o que se pretende é a aplicação do regime de substituição tributária para frente.

Como exemplo, cita-se a operação de saída de diesel, para a qual a base de cálculo do imposto foi, até 31 de dezembro de 2022, em cada Estado e no Distrito Federal, a média móvel dos preços médios praticados ao consumidor final nos 60 (sessenta) meses anteriores à sua fixação. Confira-se:

**Art. 7º A base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária em relação às operações com diesel, será, até 31 de dezembro de 2022, em cada Estado e no Distrito Federal, a média móvel dos preços médios praticados ao consumidor final nos 60 (sessenta) meses anteriores à sua fixação.**

(...)

(Destacou-se)

Apesar de que a menção à substituição tributária no art. 7º transcrito mencione apenas o diesel, em realidade, também para os demais combustíveis mencionados no art. 2º da L.C. nº 192/22 o objetivo de antecipar o recolhimento do ICMS de toda a cadeia, até o consumidor é muito evidente.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esta é uma questão crucial para a compreensão da exigência de ICMS-ST imposta à Autuada, quando constatada a entrada de combustíveis desacobertados de documento fiscal, como se verá mais adiante.

Anote-se que a referida lei complementar teve vigência a partir de 11/03/22, nos termos de seu art. 10.

Contudo, nos termos de seu art. 6º, *caput*, cabia aos Estados e ao Distrito Federal disciplinar o disposto nesta Lei Complementar mediante deliberação nos termos da alínea “g” do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal:

Art. 6º Os Estados e o Distrito Federal disciplinarão o disposto nesta Lei Complementar mediante deliberação nos termos da alínea g do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal.

Segundo o § 1º, inciso II do referido art. 6º, poderão os Estados e o Distrito Federal equiparar a atribuição, a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título, da responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do ICMS incidente nos termos desta Lei Complementar. Examine-se:

Art. 6º

(...)

§ 1º Serão admitidas:

(...)

II - atribuição, a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título, da responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do ICMS incidente nos termos desta Lei Complementar.

(...)

(Destacou-se)

O cumprimento do referido art. 6º da L.C. nº 192/22 se deu por meio do Convênio ICMS nº 15/23, que, em sua Cláusula trigésima quinta, dispõe que o mesmo entra em vigor na data da publicação de sua ratificação nacional no Diário Oficial da União, produzindo efeitos a partir de 1º de junho de 2023 para as operações com Gasolina A e EAC, produzindo efeitos enquanto vigorar as disposições da Lei Complementar nº 192/22. Veja-se:

Cláusula trigésima quinta Este convênio entra em vigor na data da publicação de sua ratificação nacional no Diário Oficial da União, produzindo efeitos a partir de 1º de junho de 2023 para as operações com Gasolina A e EAC, produzindo efeitos enquanto vigorar as disposições da Lei Complementar nº 192/22.

Segundo a Cláusula primeira do referido convênio, o ICMS incidirá uma única vez, qualquer que seja a sua finalidade, nas operações, ainda que iniciadas no exterior, com gasolina e etanol anidro combustível. Confira-se:



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cláusula primeira O Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - incidirá uma única vez, qualquer que seja a sua finalidade, nas operações, ainda que iniciadas no exterior, com gasolina e etanol anidro combustível.

Já a Cláusula segunda do referido convênio, estende a incidência do ICMS uma única vez, ao diesel e biodiesel e ao gás liquefeito de petróleo, inclusive o derivado do gás natural. Veja-se:

Art. 2º Os combustíveis sobre os quais incidirá uma única vez o ICMS, qualquer que seja sua finalidade, são os seguintes:

I - gasolina e etanol anidro combustível;

II - diesel e biodiesel; e

III - gás liquefeito de petróleo, inclusive o derivado do gás natural.

A Cláusula terceira do mesmo convênio, considerados também seus §§ 1º e 2º, dispõe sobre quem são os contribuintes do ICMS:

Cláusula terceira São contribuintes do imposto de que trata este convênio, nos termos da Lei Complementar nº 192/22:

I - o produtor nacional de biocombustíveis;

II - a refinaria de petróleo e suas bases;

III - a CPQ;

IV - o formulador de combustíveis; e

V - o importador.

§ 1º O disposto nesta cláusula também se aplica ao distribuidor de combustíveis em suas operações como importador.

§ 2º Equipara-se ao produtor nacional de biocombustíveis a cooperativa de produtores de etanol e a empresa comercializadora de etanol (ECE), conforme definição e autorização do órgão federal competente (Resolução ANP nº 43/2009).

Observa-se, no entanto, que a Cláusula quarta do referido convênio, em seu § 3º, dispõe sobre a hipótese de a mercadoria ser encontrada desacompanhada de documentação fiscal regulamentar, situação na qual **considera-se ocorrido o fato gerador no momento da constatação desta ilicitude**. Examine-se:

Cláusula quarta. Nos termos da Lei Complementar nº 192/22, o imposto incidirá uma única vez sobre as operações com combustíveis, considerando-se ocorrido o fato gerador no momento:

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 3º **Considera-se ocorrido o fato gerador no momento da constatação de mercadoria desacobertada de documentação fiscal regulamentar, nos termos da legislação estadual e distrital.**

Tal dispositivo é de grande relevância para a compreensão da razão pela qual, mesmo não estando a Autuada entre os contribuintes do ICMS mencionados no art. 4º da L.C. nº 192/22, bem como na Cláusula terceira do Convênio ICMS nº 15/23, foi considerada responsável pelo ICMS-ST no presente caso, como se verá mais adiante.

Destaque-se da Cláusula décima segunda, que define a quem caberá o recolhimento do imposto referente às operações de que trata o convênio, seu parágrafo único que dispõe que o imposto destacado nos documentos fiscais, na tributação monofásica, será lançado na apuração de ICMS relativo à substituição tributária:

Cláusula décima segunda O recolhimento do imposto referente às operações de que trata este convênio caberá:

(...)

Parágrafo único. **O imposto destacado nos documentos fiscais, na tributação monofásica, será lançado na apuração de ICMS relativo à substituição tributária - ICMS-ST.**

A Ratificação Nacional do Convênio ICMS nº 15/23 se deu no DOU de 20.04.23, pelo Ato Declaratório 12/23.

Observe-se que, frente situação jurídica de entrada de combustíveis desacobertados de documento fiscal e, conseqüentemente, à falta de recolhimento do ICMS-ST, a Lei nº 6.763/75 não precisou ser alterada para dar plena vigência à Lei Complementar nº 192/22 e ao Convênio ICMS nº 015/23.

Cabe destacar o art. 21, inciso VII da referida lei, que se encontra abaixo transcrito, o qual identifica como solidariamente responsável pela obrigação tributária a pessoa que, a qualquer título, recebe, dá entrada ou mantém em estoque mercadoria sua ou de terceiro, desacobertada de documento fiscal:

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

**VII - a pessoa que, a qualquer título, recebe, dá entrada ou mantém em estoque mercadoria sua ou de terceiro, desacobertada de documento fiscal;**

(...)

(Destacou-se)

O Regulamento do ICMS/23, estabelecido pelo Decreto nº 48.589 de 22/03/23 e que produziu efeitos a partir de 1º de julho de 2023, encontra-se em sintonia com a L.C. nº 192/22 e o Convênio ICMS nº 15/23.

Seu art. 8º, inciso I c/c § 1º, inciso XXII assim dispõem:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 8º - O local da operação ou da prestação, para os efeitos de cobrança do ICMS e definição do estabelecimento responsável, é:

I - o do estabelecimento onde se encontre a mercadoria ou o bem no momento da ocorrência do fato gerador, na operação a que se refere o inciso I do art. 2º deste regulamento;

(...)

§ 1º - **Para fins do disposto no caput, considera-se ainda local da operação ou prestação:**

(...)

XXII - **onde se encontre a mercadoria ou bem, quando em situação irregular pela falta de documentação fiscal ou quando acompanhado de documentação falsa ou inidônea;**

(...)

(Destacou-se)

Cabe ressaltar a caracterização do documento fiscal ideologicamente falso prevista no art. 95, inciso I, alínea "f" do RICMS/23, não enquadrado nas hipóteses anteriores e que contenha informações que não correspondam à real operação ou prestação:

Art. 95 - Considera-se ideologicamente falso:

I - o documento fiscal autorizado previamente:

(...)

f) não enquadrado nas hipóteses anteriores e que contenha informações **que não correspondam à real operação ou prestação;**

(...)

(Destacou-se)

Conforme preceitua o art. 115, inciso I do RICMS/23, 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 sem documento fiscal.

Art. 115 - **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;

(...)

(Destacou-se)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Anexo VII do RICMS/23, traz em seu Capítulo XII, as disposições atinentes às operações relativas a combustíveis.

Em sintonia com a L.C. nº 192/22 e o Convênio ICMS nº 15/23, o art. 93 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23 identifica os contribuintes responsáveis, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS incidente nas saídas subsequentes de combustíveis, derivados ou não de petróleo, conforme abaixo especificado:

Art. 93 - Os contribuintes abaixo relacionados são responsáveis, na condição de sujeito passivo por substituição, pela retenção e pelo recolhimento do ICMS incidente nas saídas subsequentes de combustíveis, derivados ou não de petróleo, exceto coque verde de petróleo, destinados a este Estado:

I - o produtor nacional de combustíveis, situado nesta ou em outra unidade da Federação, em relação a:

- a) gasolina automotiva;
- b) óleo diesel;
- c) gás liquefeito de petróleo e gás liquefeito derivado de gás natural;
- d) álcool etílico anidro combustível adicionado à gasolina pelas distribuidoras, ainda que não tenha saído de seu estabelecimento;
- e) biodiesel B100 adicionado ao óleo diesel pelas distribuidoras, ainda que não tenha saído de seu estabelecimento;

II - o distribuidor situado neste Estado, em relação a:

- a) álcool etílico hidratado combustível;
- b) óleo combustível;
- c) gasolina de aviação;
- d) gás natural veicular;
- e) querosene de aviação;
- f) querosene iluminante;

III - o distribuidor situado em outra unidade da Federação, observado o disposto nos arts. 106 e 119 desta parte;

IV - o importador, em relação às importações que praticar, quando a mercadoria tiver por destino este Estado.

V - o transportador revendedor retalhista - TRR, nas operações por ele praticadas, em relação ao valor equivalente ao custo do transporte não incluído na base de cálculo da substituição tributária;

VI - o produtor, a empresa comercializadora de etanol, a cooperativa de produtores ou a cooperativa de comercialização de álcool etílico hidratado combustível situados neste Estado, em relação ao álcool etílico hidratado combustível;

VII - o remetente situado em outra unidade da Federação, em relação ao álcool etílico hidratado combustível.

Como já mencionado na análise do art. 5º da L.C. nº 192/22, o tratamento que o Capítulo XII do Anexo VII do RICMS/23 dá à circulação econômica dos combustíveis deixa evidente o entendimento de que o regime de tributação monofásica destas mercadorias pressupõe a lógica da substituição tributária, não havendo, portanto, nenhuma incongruência entre ambos.

Tal entendimento é evidenciado, por exemplo, pela redação do § 2º, inciso II do referido art. 93, que assim dispõe:

Art. 93.

(...)

§ 2º - A responsabilidade prevista neste artigo não se aplica:

(...)

II - às operações com combustíveis, derivados ou não de petróleo, inclusive em transferência entre estabelecimentos do mesmo titular, destinadas a substituto tributário da mesma mercadoria, **hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto caberá ao estabelecimento destinatário.**

(...)

(Destacou-se)

Ocorre que a Impugnante, apesar de não constar no rol de contribuintes disposto no art. 93 do Anexo VII do RICMS/23, adquiriu as mercadorias desacobertas de documento fiscal, e, conseqüentemente, sem prova do recolhimento do imposto devido por contribuinte entre os listados no referido artigo.

À vista destas circunstâncias, cabe citar o disposto no art. 95 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23:

Art. 95 - **O adquirente ou destinatário que receber combustível sem a retenção ou com a retenção a menor do imposto devido a título de substituição tributária é responsável pelo respectivo pagamento, ainda que desobrigado o remetente.**

§ 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, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º - Na hipótese deste artigo, o comprovante de recolhimento do imposto deverá acompanhar a mercadoria em seu transporte.

(...)

(Destacou-se)

A responsabilidade atribuída, no presente caso, à Autuada, por força do transcrito art. 95, decorre da impossibilidade de se identificar a origem da mercadoria, por falta de documentação hábil.

Entende-se que esta é a razão de que o Convênio ICMS nº 015/23, que foi acolhido e validado pela legislação tributária mineira, **considerar**, no § 3º de sua Cláusula quarta, **ocorrido o fato gerador no momento da constatação de mercadoria desacoberta de documentação fiscal regulamentar**, conforme já mencionado acima.

Note-se que a Impugnante, em nenhum momento, tentou provar que havia recebido mercadorias que, por estarem sujeitas à tributação monofásica, teriam tido o imposto recolhido previamente. Não há, por exemplo, a apresentação do comprovante de recolhimento do imposto que deveria acompanhar a mercadoria até o estabelecimento autuado.

Tal situação irregular da mercadoria reflete-se sobre o estabelecimento em que a mesma se encontra, responsável pelo recolhimento, conforme art. 16 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/23, que assim dispõe:

Art. 16 - 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.**

Ressalte-se que as disposições do transcrito art. 16 encontram-se em sintonia com o disposto na Cláusula quarta do Convênio ICMS nº 15/22, já mencionada acima, que considera **ocorrido o fato gerador no momento da constatação de mercadoria desacoberta de documentação fiscal.**

Pode-se dizer que a normatização sobre a tributação monofásica disposta na Lei Complementar nº 192/22 não inviabiliza a possibilidade de conduta delitativa nas operações de saída de combustíveis, praticada com a finalidade de não recolher o imposto devido.

Por esta razão, mesmo havendo a previsão de que, para os combustíveis que a Lei Complementar nº 192/22 nomeia, haverá incidência do ICMS por uma única vez, **caso o recolhimento do imposto não seja provado na entrada mercadoria no**

**estabelecimento adquirente**, através da cópia do comprovante, o fato gerador do imposto é considerado ocorrido e, conseqüentemente, a exigência do ICMS passa a ser devida.

Os dispositivos legais acima expostos justificam a não aprovação da diligência proposta pelo Conselheiro Revisor, para que a Fiscalização justificasse a manutenção da cobrança do ICMS-ST, mesmo diante das recentes alterações legislativas que introduziram o regime de tributação monofásica do ICMS.

Cabe mencionar que, em consonância com este entendimento, a Impugnante não questiona a aplicação dos dispositivos da legislação tributária mineira, em especial, os do Capítulo XII da Parte 1, assim como os do Capítulo 6 da Parte 2 do Anexo VII do RICMS/23.

Passa-se à avaliação dos aspectos fáticos da autuação para se comprovar que a natureza da infração no Auto de Infração em análise, encontra-se corretamente determinada e mesmo reconhecida pela própria Impugnante, que não demonstrou dúvida sobre o tema ao se defender em sua Impugnação.

No Relatório do Auto de Infração às págs. 06/21, consta a seguinte descrição:

Constatou-se, em levantamento quantitativo padrão, em diligência fiscal ao estabelecimento do contribuinte acima identificado, realizado em 06/12/2023, às 10:03, que o Autuado, descumpriu obrigação principal e acessória determinada pela legislação tributária, referente a entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal no montante de 32.855,79 litros de combustíveis no estabelecimento no período de 06/12/23 a 05/12/23, sendo:

1- Entradas desacobertas de documentos fiscais de 25.034,6 litros de etanol hidratado combustível e;

2- Entradas desacobertas de documentos fiscais de 7.821,19 litros de Gasolina Comum.

A Impugnante afirma que *“não foi oportunizado, de maneira clara e de boa-fé, para que o defendente esclarecesse se houve recebimento de Etanol no dia da ação fiscal, tampouco concedeu-se prazo razoável para que tal apresentasse LMC e notas fiscais de recebimento, haja vista que é sabido que no momento de ação fiscal, seja qual for, os funcionários dos estabelecimentos ficam muito apreensivos e têm dificuldades imediatas de sanar questões a tempo e hora, o que de fato ocorreu, pois houve recebimento de Etanol e escrituração de NF”*.

Com mais detalhes, a Fiscalização descreve na Manifestação Fiscal o procedimento adotado na diligência realizada no estabelecimento da Autuada no dia 06/12/23:

A constatação de entradas desacobertas de documentos fiscais no montante acima discriminado, foram apuradas em levantamento quantitativo padrão realizado em 06 de dezembro de 2023 às 10:03, momento em que fora solicitado ao responsável do estabelecimento:

1- Os relatórios de encerrantes para conferência dos mesmos nas bombas de abastecimento de combustíveis.

2- Verificação dos estoques de combustíveis nos tanques através do sistema de controle de estoques VEED-ROOT utilizado pelo autuado.

3- O LMC – Livro de Movimentação de Combustíveis sendo apresentado o LMC do dia 05 de dezembro de 2023.

4- Apresentação das notas fiscais de entrada no dia 06 de dezembro de 2023 até às 10:03, sendo informado pelo responsável do estabelecimento que não houve entradas de combustíveis até o momento da ação fiscal.

As ocorrências de entradas desacobertas de documentos fiscais, acima discriminadas, foram apuradas através do confronto das informações registradas no LMC apresentado pelo contribuinte, entre os estoques iniciais (no caso os estoques finais constantes no LMC do dia 05/12/23), os estoques finais apurados em levantamento quantitativo do dia 06 de dezembro de 2023 às 10:03, as vendas apuradas através dos encerrantes constantes nas bombas no dia 06 de dezembro de 2023 e os encerrantes finais lançados no LMC do dia 05 de dezembro de 2023, não havendo ocorrência de entradas de combustíveis em 06 de dezembro de 2023, desta forma verifica-se que o Autuado, descumpriu obrigação principal e acessória determinada pela legislação tributária.

Com base no Levantamento Quantitativo e Declaração de Estoques e Informações de Encerrantes, realizado em 06 de dezembro de 2023, o autuado deixou de recolher aos cofres públicos do Estado de Minas Gerais, o valor (...) referente ao ICMS\_ST, correspondente às entradas desacobertas de documentos fiscais de 32.855,79 litros de combustíveis a título de entradas desacobertas de documentos fiscais.

Cabe observar que quem recebe a intimação e acompanha o levantamento quantitativo realizado em 06/12/23 é o Sr. João Vítor Moura Silva, gerente do



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecimento, conforme se verifica à pág. 19. Tal cargo envolve não apenas capacidade técnica como capacidade de gestão, o que afasta a alegação da Defesa.

Do relato acima sobre o procedimento adotado na diligência, depreende-se que as informações solicitadas ao gerente limitam-se:

1 – ao acesso ao relatório de encerrantes extraído imediatamente da bomba de gasolina;

2 – à medição direta do estoque de combustíveis presente nos tanques do estabelecimento;

3 – à verificação do Livro de Movimentação de Combustíveis, que deve ser preenchido diariamente e permanecer no estabelecimento, para acesso aos dados do dia 05/12/23;

4 – ao acesso às notas fiscais de entrada do dia da diligência (06/12/23), até o horário de 10h03m.

Estas informações são as mesmas que o contribuinte deve obter, diariamente, para acompanhar e registrar a movimentação de combustíveis e confrontá-la com o faturamento diário, para fins de gestão da empresa, o que não justifica a alegação de que *“os funcionários dos estabelecimentos ficam muito apreensivos e têm dificuldades imediatas de sanar questões a tempo e hora, o que de fato ocorreu”*, como alega a Impugnante.

Pelas mesmas razões, não se justifica a alegação de que *“não foi oportunizado, de maneira clara e de boa-fé, para que o defendente esclarecesse se houve recebimento de Etanol no dia da ação fiscal, tampouco concedeu-se prazo razoável para que tal apresentasse LMC e notas fiscais de recebimento”*.

Reitere-se que as informações solicitadas pela Fiscalização não trazem nenhuma excepcionalidade à gestão da atividade econômica da Autuada, a qual precisa, diariamente, dos mesmos dados para realizar seus controles de entrada, estoque e saída de combustíveis.

Ressalte-se que o procedimento adotado pela Fiscalização, ao analisar a documentação subsidiária e fiscal da Autuada para apuração das operações realizadas, é tecnicamente idôneo e previsto no art. 159, incisos I e II do RICMS/23, nos seguintes termos:

Art. 159 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, a autoridade fiscal poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

I - análise da escrita comercial e fiscal e de documentos fiscais e subsidiários;

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

A Impugnante chega a reconhecer que *“o lançamento do imposto sobre o Etanol, o nobre fiscal valeu-se de planilha de levantamento quantitativo de produto, contagem física do estoque, relatório de controle de encerrantes, Livro de Movimentação de Combustíveis do dia anterior”*.

No entanto, a Defesa considera que a Fiscalização “*não se atentou para a correta averiguação de recebimento de produto no dia da ação fiscal, e ainda não juntou o LMC do dia da ação fiscal*”.

Quanto à alegação de que a Fiscalização não teria juntado à autuação o LMC do dia 06/12/23, esta não se mostra plausível, na medida em que não teria como a autoridade fiscal juntar o LMC do dia da ação fiscal, uma vez que a ação fiscal ocorrera no período da manhã do dia 06/12/23, às 10h03m e o fechamento do LMC do dia só ocorre às 24h.

O que o relatório fiscal informa é que o estoque inicial do dia 06/12/23 corresponde ao estoque final do dia 05/12/23, lançado no LMC do dia 05/12/23.

A Impugnante acrescenta que “*na madrugada do dia da ação fiscal, 06/12/2023, houve recebimento e descarga de 15.000 (quinze mil) litros de Etanol, acobertados pela nota fiscal de nº 50.011, operação que foi escriturada no LMC do dia em questão, e ainda registrados nos devidos livros fiscais de entrada, assim como no SPED Fiscal que foi transmitido dentro do prazo legal (que também poderá ser verificado nos bancos de dados da SEF/MG)*”.

Entende a Defesa que “*a inconsistência apresentada acima gerou uma diferença de 15.000 (quinze mil) litros de etanol na apuração do lançamento fiscal, sendo que deveria ser considerado estoque escritural inicial o montante de 20.700 (vinte mil e setecentos) litros, ocasionado a confecção de uma infundada autuação*”.

Aduz que “*o incorreto lançamento fiscal apontado é nitidamente ofensivo aos princípios que regem a administração pública e ao regular poder fiscalizador desta respeitada agência fiscal, assim como causa prejuízos a este defendente, que foi atuado por algo que não existiu*”.

Como se verifica no DANFE à pág. 51, a Nota Fiscal nº 50.011 foi emitida por Minuano Petróleo Ltda, situada em Duque de Caxias/RJ, e tem como data de emissão e de saída o dia 01/12/23.

Contudo, razão não assiste à Impugnante, pelos motivos expostos a seguir.

Como primeiro aspecto a considerar, tem-se que o DANFE da nota fiscal nº 50.011 não foi apresentado à Fiscalização no momento da diligência.

Esta afirmação é corroborada pelo levantamento quantitativo, segundo o qual não houve nenhuma entrada de combustíveis no dia 06/12/23, até às 10h03m.

Neste sentido, cabe citar a planilha “Resultado das medições efetuadas”, na linha 5 intitulada “Compras do dia 06/12/23 (NFS ENTRADA)”, onde está registrado que não houve entrada de etanol ou gasolina (vide pág. 09).

E por esta razão não foi apresentado nenhum documento fiscal de entrada de combustíveis no dia da ação fiscal, como esclarece a Fiscalização à pág. 66.

Acerca destas alegações, a Fiscalização assim se manifesta à pág. 69:

3- Em sua terceira alegação, a impugnante relata que houve recebimento e descarga de 15.000 litros de Etanol na madrugada do dia 06/12/2023 e

que estes teriam sido acobertados pela nota fiscal nº 50.011, escriturada no LMC do dia da ação fiscal (06/12/2023) e que teria sido a mesma registrada nos livros fiscais de entrada, assim como no SPED Fiscal, tendo sido transmitido dentro do prazo. Neste tópico a impugnante apenas cita a nota fiscal nº 50.011, não informa a data em que fora emitida e nem quem a emitiu, não informando também onde os produtos teriam sido carregados. **De posse da afirmação que teria recebimento de etanol na madrugada do dia 06/12/2023**, buscou-se no banco de dados das notas fiscais e verifica-se que a nota fiscal 50.011 fora emitida em 01/12/2023, pela empresa Minuano Petróleo Ltda, CNPJ nº 06.031.802/0001-45, localizada na Cidade de Duque de Caxias-RJ, constando como local de retirada a própria Minuano Petróleo Ltda em Duque de Caxias-RJ.

Também consta na nota fiscal a informação da placa KPP1890/RJ, como sendo o veículo utilizado na operação, no entanto ao ser realizado consulta da placa no Portal ONE, Sistema que registra a circulação de veículos pelas rodovias brasileiras, constata-se que no período de 01/12/2023 a 06/12/2023 o veículo se encontrava em Minas Gerais, com passagens registradas apenas na Rodovia 365, entre as cidades de Uberlândia e Monte Alegre de Minas, não podendo portanto ter o veículo se deslocado até a cidade de Duque de Caxias-RJ, realizado o carregamento dos 15.000 litros de Etanol na empresa Minuano Petróleo Ltda e retornado a Uberlândia para descarregar o produto na madrugada do dia 06/12/2023, caracterizando assim na tentativa de acobertar parte do estoque desacobertado de documentos fiscais apurados no Levantamento Quantitativo de Estoques e Informações de Encerrantes realizado no estabelecimento em 06/12/2023 às 10:03, no montante de 25.034,6 litros de Etanol e 7.821,19 litros de Gasolina Comum. (Grifou-se).

Do relato acima, deflui a constatação de que a Fiscalização somente tomou conhecimento da existência do DANFE da nota fiscal nº 50.011 a partir de sua menção na Impugnação.

E como segundo aspecto a considerar, em desfavor das alegações da Defesa, tem-se que há uma impossibilidade lógica, constatada mediante acesso aos dados resultantes da consulta da placa do veículo no Portal ONE, de que, no período de 01/12/23 (data da emissão e saída registrada na nota fiscal 50.011) às 10h03m do dia 06/12/23, o veículo citado na nota fiscal 50.011 tenha se deslocado até a cidade de Duque de Caxias-RJ, realizado o carregamento dos 15.000 litros de etanol na empresa Minuano Petróleo Ltda e retornado a Uberlândia para descarregar o produto no estabelecimento autuado.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afinal, no período mencionado, não há nenhum registro de que o veículo tivesse circulado por outro trecho que não fosse em Minas Gerais, com passagens registradas apenas na Rodovia 365, entre as cidades de Uberlândia e Monte Alegre de Minas.

No caso em análise, correto é, portanto, o não acatamento no levantamento quantitativo da nota fiscal 50.011; e, como consequência, a caracterização de entrada, no estabelecimento autuado, de 25.034,6 litros de etanol desacobertados de documento fiscal.

Cabe, ainda, ressaltar que a Defesa trata apenas da entrada de etanol, mas não apresenta nenhum argumento ou documento a contrapor-se às exigências que envolvem também a entrada de 7.821,19 litros de gasolina comum também desacobertados de documento fiscal. Tal constatação reforça a caracterização do comportamento delituoso da Impugnante.

A alíquota aplicada ao etanol foi a disposta no art. 12, inciso I, alínea “i” da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

Art. 12. As alíquotas do imposto nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

I - Nas operações internas:

(...)

i) 16% (dezesesseis por cento), nas operações com álcool para fins carburantes;

Já o parâmetro para valor unitário do etanol foi estabelecido pelo Ato COTEPE/PMPF nº 29 de 23/11/23.

A alíquota aplicada à gasolina foi a disposta no art. 12, inciso I, alínea “i” da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

Art. 12. As alíquotas do imposto nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

I - Nas operações internas:

(...)

d) 18% (dezoito por cento):

d.1) nas operações e nas prestações não especificadas na forma das alíneas anteriores;

O parâmetro para valor unitário da gasolina comum foi estabelecido pelo Ato COTEPE/PMPF nº 12 de 24/04/23.

Exceptuando-se a argumentação apresentada, no sentido de que se admitisse, no levantamento quantitativo, a nota fiscal 50.011, verifica-se que a Impugnante não questiona os critérios e procedimentos adotados pela Fiscalização para apuração da base de cálculo, do ICMS-ST e das multas exigidas.

Cabe reconhecer que a Fiscalização cumpriu sua obrigação de suprir todas as provas necessárias ao lançamento, como reclamado pela Impugnante.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Determinada e provada a natureza da infração arguida em todos seus elementos, a falta de menção aos dispositivos do Anexo VII do RICMS/23 não gera nulidade ao lançamento, tendo em vista que, segundo o já citado *caput* do art. 92 do RPTA, as incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinação com segurança a natureza da infração arguida. Veja-se:

Art. 92. As incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, **quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida.**

(...)

(Destacou-se)

É preciso reconhecer que a falta da menção aos referidos dispositivos não é razão de litígio entre as partes.

Induvidoso, ainda, que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela Impugnação apresentada, que aborda todos os aspectos relacionados com a situação, objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Diante disso, correta a exigência do ICMS-ST, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, esta última submetida ao limitador previsto no § 2º, inciso I, do mesmo dispositivo, todos da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

(...)

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.

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:

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

Como descrito acima, a natureza da infração arguida foi devidamente determinada na peça fiscal em todos seus elementos.

E como já mencionado na análise das preliminares, as incorreções ou as omissões da peça fiscal não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinação com segurança a natureza da infração arguida. É o que dispõe o caput do art. 92 do RPTA. Veja-se:

Art. 92. As incorreções ou as omissões da peça fiscal **não acarretarão a sua nulidade, quando nela constarem elementos suficientes para determinar com segurança a natureza da infração arguida.**

(...)

(Destacou-se)

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

Conforme descrito no Relatório do Auto de Infração, à pág. 02, “*os sócios-administradores, a Empresa JA Participações S.A. e os Srs Genil Maia da Cruz e João Anacleto de Oliveira foram incluídos como Coobrigados no polo passivo da autuação, 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*”.

Entretanto, a empresa JA Participações S.A. é pessoa jurídica inscrita no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica sob o nº 37.946.116/0001-28, conforme documento à pág. 38.

Já o senhor Genil Mata da Cruz é apenas “sócio”, conforme documento às págs. 38/39. Esta identificação contrapõe-se a do sócio-administrador. No primeiro caso, também denominado de sócio capitalista, a pessoa física participa da sociedade, sem exercer papel de gestão; já o sócio-administrador é o responsável pelas decisões em nome da pessoa jurídica.

Em ambos os casos, não há previsão legal para sua inclusão no polo passivo da obrigação tributária, tendo em vista que o art. 135, inciso III, do CTN assim dispõe:

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.

(...)

(Destacou-se)

De forma ainda mais expressiva assim se manifesta o art. 21, § 2º, inciso II, da 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.

(...)

(Destacou-se)

Resta evidente que a responsabilização pessoal, em ambos os dispositivos legais acima transcritos, está direcionada às pessoas físicas que estão na posição de comando ou gestão da empresa infratora, seja no cargo de diretor, sócio-administrador, administrador, sócio-gerente, gerente, representante ou gestor de negócios, desde que esta situação jurídica o coloque na condição de dirigente ou gerente da sociedade.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Resulta não haver previsão legal para a responsabilização do sócio capitalista ou mesmo do sócio pessoa jurídica, como no presente caso.

Daí decorre a decisão de excluir os Coobrigados Genil Mata da Cruz e JA Participações S.A. do polo passivo da obrigação tributária.

Já a inclusão do administrador João Anacleto de Oliveira (pág. 39) na condição de Coobrigado se mostra correta.

Como observado em ambos os dispositivos acima transcritos, o administrador (ou gerente) participa da gestão da empresa, devendo por isto ser responsabilizado pessoalmente pelas decisões, assim como pelas infrações cometidas pela empresa, no caso a Autuada.

Por estas razões, correto manter-se o senhor João Anacleto da Oliveira no polo passivo da obrigação tributária.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, por maioria de votos, em rejeitar a proposta de diligência feita pelo Conselheiro Pedro Henrique Alves Mineiro (Revisor) para que a Fiscalização justificasse a cobrança do ICMS-ST em face da Impugnante Posto de Combustíveis Uberlândia Ltda, mesmo no regime monofásico. Vencido o proponente, que a considerava necessária. Ainda, em preliminar, por maioria de votos, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento constante do voto do conselheiro revisor. Vencido o Conselheiro Pedro Henrique Alves Mineiro que a declarava de ofício. No mérito, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento para excluir os Coobrigados Genil Mata da Cruz e JA Participações S.A. do polo passivo da obrigação tributária. Vencido, em parte, o Conselheiro Pedro Henrique Alves Mineiro (Revisor), que o julgava improcedente. Participou do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, a Conselheira Gislana da Silva Carlos.

**Sala das Sessões, 13 de agosto de 2024.**

**Alexandre Périssé de Abreu**  
**Relator**

**Geraldo da Silva Datas**  
**Presidente**

P



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

Acórdão: 24.740/24/1ª Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.003475469-68  
Impugnação: 40.010157432-76  
Impugnante: Posto de Combustíveis Uberlândia Ltda  
IE: 001528572.00-01  
Coobrigados: Genil Mata da Cruz  
CPF: 033.019.496-81  
JA Participações SA  
CNPJ: 37.946116/0001-28  
João Anacleto de Oliveira  
CPF: 001.228.386-02  
Origem: DF/Uberlândia

Voto proferido pelo Conselheiro Pedro Henrique Alves Mineiro, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Nulidade:

Em caráter preliminar, ainda que não tenha sido suscitado pela Impugnante, deve-se reconhecer a nulidade do lançamento.

O art. 142 do Código Tributário Nacional define lançamento tributário como “procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível”.

O art. 89 do RPTA, por sua vez, enumera os requisitos mínimos do Auto de Infração, dentre os quais a “descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado” e a “citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade”.

Assim, o Auto de Infração deve indicar, de forma inequívoca, todos os aspectos essenciais da norma de incidência tributária (material, temporal, espacial, quantitativo e subjetivo), com o respectivo dispositivo legal aplicável. O Regulamento do ICMS de 2023 já facilita bastante essa tarefa, pois seus capítulos iniciais da Parte Geral trazem justamente esses aspectos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No presente caso, há indicação da responsabilidade da Autuada (posto de combustíveis) pelo pagamento de ICMS a título de substituição tributária, sem indicação de qualquer dispositivo legal que fundamente essa cobrança. No caso da substituição tributária, é indispensável que haja a indicação de quais dispositivos legais da lei ou do Anexo VII do RICMS/23 fundamentam a exigência do ICMS de pessoa diversa do contribuinte, ou seja, de quem praticou o fato gerador.

Sem a correta identificação do fato gerador, não existe crédito tributário.

Por essas razões, declaro nulo o lançamento tributário.

### Mérito:

Pelas razões acima, não há elementos para justificar a responsabilidade tributária da Impugnante pelo pagamento do ICMS-ST em aquisições de gasolina e etanol. Conforme o art. 93 do Anexo VII do RICMS/23, a responsabilidade é atribuída, em regra, ao fabricante de combustíveis, a título de substituição tributária. Para afastar essa regra, a Fiscalização deveria ter apresentado a justificativa cabível.

Assim, julgo improcedente o lançamento.

**Sala das Sessões, 13 de agosto de 2024.**

**Pedro Henrique Alves Mineiro**  
**Conselheiro**