

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.741/24/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003476980-16
Impugnação: 40.010157433-57
Impugnante: Posto de Combustíveis Uberlândia Ltda
IE: 001528572.00-01
Coobrigados: Genil Mata da Cruz
CPF: 033.019.496-81
JA Participações S.A.
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 16/01/24 a 17/01/24, 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 desacobertadas de documentos fiscais, no montante de 30.699,92 litros de combustíveis, sendo 25.591,80 litros de etanol e 5.108,12 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 10.000048796.59, 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 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.”*

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

- Relatório do Auto de Infração, às págs. 06/21;
- Anexo 1 – Planilha Levantamento Quantitativo 17-01-24, às págs. 22/23;
- Anexo 2 – Termo de Intimação Levantamento Quantitativo, às págs. 24/25;
- Anexo 3 – LMC Etanol e Gasolina comum 16/01/24, às págs. 26/28;
- Anexo 4 – Estoque físico nos tanques em 17/01/24, às 09:24 (foto do VEEDER-ROOT), às págs. 29/30;
- Anexo 5 – Relatório controle de encerrantes nas bombas em 17/01/2024, às 09:06:58, às págs. 31/32;
- Anexos 6 a 9, contendo fotos tiradas no Posto de Combustíveis Uberlândia no dia 17/01/24, às págs. 33/36, com arquivos de foto vinculados;
- Anexo 10 – Dados dos sócios, às págs. 37/39;
- Auto de Apreensão e Depósito (AAD) nº 013565, série 01, e cópias dos documentos apreendidos, às págs. 40/49;
- Ato COTEPE/PMPF nº 01, de 09 de janeiro 2024, à pág. 50;
- Ato COTEPE/PMPF nº 12 de 24 de abril de 2023, à pág. 51;
- Termo de Intimação da Autuada e dos Coobrigados quanto à emissão do Auto de Infração e documento de ciência, às págs. 52/54 e 56/65.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às págs. 66/69, anexando documento à pág. 70.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Os Sujeitos Passivos são, então, intimados da juntada, pela Fiscalização, da NF-e 53425, emitida por Petrotorque JC Distrib. de Combust. Ltda (págs. 71/82).

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

A Fiscalização, então, se manifesta às págs. 82/91.

DECISÃO

Da Preliminar

Em sua Impugnação, a Defesa argumenta que *“a atuação fiscal deve ser revestida de lisura e assertividade, assim como todo o procedimento e ato administrativo deve ser embasado em ação vinculada por lei, demonstrando de forma cabal e documental todos os lançamentos fiscais, de modo a suprir todas as provas necessárias para determinado ato administrativo”*.

Adverte a Defesa que *“não se pode por simples liberalidade imputar infração aos contribuintes como no caso em tela”*.

Esclarece que *“na virada de turno noturno do dia da ação fiscal, houve recebimento e descarga de 22.000 (vinte e dois mil) litros de Etanol, acobertados pela referida nota fiscal de nº 53.425, operação que foi escriturada no LMC regularmente, 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 atitude do agente de desconsiderar a nota fiscal gerou uma diferença de 22.000 (vinte e dois mil) litros de etanol na apuração do lançamento fiscal, sendo que deveria ser considerado estoque escritural inicial o montante de 25.135 (vinte e cinco mil e cento e trinta e cinco) 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 danos e prejuízos a este defendente, que foi autuado por um quantitativo apurado de forma incorreta”*.

Esta, então, requer que *“seja julgado nulo de pelo direito o auto de infração combatido, visto que as irregularidades apontadas 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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 16/01/24 a 17/01/24, 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 30.699,92 litros de combustíveis, sendo 25.591,80 litros de etanol e 5.108,12 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. 69, 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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(ICMS), ainda que as operações se iniciem no exterior.

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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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 17 de janeiro de 2024, em diligência fiscal ao estabelecimento do contribuinte acima identificado, que se encontrava no local, veículo tanque de combustível placa OPG1D74, cavalo placa SFY2J17/ES, tendo como condutor o Sr. João Marcius Felix Lopes de Faria, CNH nº 05988927160-ES, que ao ser questionado sobre a carga, relatou ter realizado a descarga do produto no estabelecimento na madrugada do mesmo dia (17/01/2024). Em verificação fiscal ficou comprovado que o veículo se encontrava realmente vazio, momento em que foi solicitado aos responsáveis pelo estabelecimento, que apresentassem o documento fiscal correspondente à descarga dos produtos (etanol etílico hidratado). Se encontravam no estabelecimento o gerente e o coordenador responsável pelos postos do grupo na região, que inicialmente alegou não saber o motivo do veículo se encontrar no estabelecimento e que a carga não teria sido descarregada nos tanques do posto de combustíveis ora fiscalizado.

Em função de tal afirmação e do desencontro das informações prestadas pelo condutor do veículo e do coordenador responsável, iniciou-se o trabalho fiscal de levantamento quantitativo padrão em postos revendedores de combustíveis, fazendo-se a impressão do relatório de encerrantes das bombas de combustíveis e conferência destes nas bombas de combustíveis. Após a conferência dos encerrantes nas bombas, buscou-se a leitura dos estoques nos tanques

de combustíveis (etanol e gasolina), através do equipamento utilizado pelo estabelecimento (VEEDER-ROOT) e dando-se continuidade nas etapas do levantamento quantitativo, retornou-se ao escritório para solicitação dos LMC's do dia anterior, momento em que, para surpresa da fiscalização, fora apresentada, pelo coordenador da rede de postos do grupo, que no início havia negado o recebimento do combustível no estabelecimento, a DANFE nº 00052604, emitida em 11/01/2024 e lançada no LMC – Livro de Movimentação de Combustíveis, como recebida em 11/01/2024, tendo como remetente a empresa Petrotorque J C Distribuidora de Combustíveis Ltda, CNPJ nº 57.450.090/0001-30, localizada em Paraíso-SP, referente aos 22.000 litros de etanol, na tentativa de acobertar o descarregamento do produto que se encontrava no veículo tanque que se encontrava no estabelecimento no dia 17/01/2024 e que foi informado pelo condutor do veículo que teria descarregado na madrugada do mesmo dia (17/01/024).

Ao analisar a documentação apresentada, verificou-se que fora lançada no LMC do dia 16/01/2024, a DANFE nº 000053425, emitida também em 16/01/2024, pela empresa Petrotorque J C Distribuidora de Combustíveis Ltda, referente a 22.000 litros de etanol etílico carburante, placa das carretas reboque PWP8I57 e PWP8I61, não tendo sido, a referida DANFE nº 000053425, apresentada à fiscalização para tentar acobertar os 22.000 litros de etanol descarregados no estabelecimento, em virtude de os dados do veículo constantes na DANFE não corresponderem ao veículo que realizara a descarga dos 22.000 litros de etanol na madrugada do dia 17/01/2024 e que ainda se encontrava no estabelecimento. Desta forma desconsiderou-se o lançamento da DANFE nº 000053425 no LMC do dia 16 de janeiro de 2024, que acrescentou 22.000 litros de etanol ao estoque final do dia, por não corresponder à real operação de circulação de mercadorias, retirando-se assim o montante de 22.000 litros de etanol do estoque final do dia 16 de janeiro de 2024, passando este de 25.135 litros, para 3.135 litros de etanol, no levantamento quantitativo.

Vale também destacar que fora apreendido documentos, em 17 de janeiro de 2024, emitidos pela empresa Santa Vitória Açúcar e Álcool Ltda, que se encontravam na cabine do veículo, em decorrência da apresentação da DANFE do dia 11/01/2024, sendo emitido AAD- Auto de Apreensão e Depósito, nº 013565,

para apreensão da DANFE nº 00052604; DANFE nº 000059387, emitida em 16/01/2024 pela empresa Santa Vitória Açúcar e Álcool Ltda; Boletim de Entrega/Certificado etanol nº 30049; DANFE nº 000059317, emitida pela empresa Santa Vitória Açúcar e Álcool Ltda, em 11/01/2024; Boletim de Entrega/Certificado etanol nº 29989 e DACTE nº 000.014.820, emitido pela empresa ORB Transportes Ltda-ME, em 16/01/2024.

Com base nos documentos apreendidos, especificamente o Boletim de Entrega/Certificado de Etanol, nº 29989, emitido em 11/01/24 às 13:38, onde consta o cavalo mecânico placa SFY2J17 e os reboques placas OPG1D73 E OPG1D74 e o Boletim de Entrega/Certificado de Etanol de nº 30049, emitido em 16/01/24 às 10:43, constando também o cavalo mecânico placa SFY2J17 e os reboques placas PWP8I57 e PWP8I61. No entanto, em 17/01/24, os veículos que se encontravam no estabelecimento e que realizaram a descarga dos 22.000 litros de etanol no tanque da autuada, foram o cavalo mecânico placa SFY2J17, e o reboque de placa OPG1D74, sendo que na DANFE nº 00005345 constam as placas carreta reboque PWP8I57 e PWP8I61, apurando-se assim que o Autuado, descumpriu obrigação principal e acessória determinada pela legislação tributária, referente a entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal no montante de 30.699,92 litros de combustíveis no estabelecimento no período de 16/01/24 a 17/01/24, sendo:

1-Entradas desacobertas de documentos fiscais de 25.591,8 litros de etanol hidratado combustível e;

2-Entradas desacobertas de documentos fiscais de 5.108,12 litros de Gasolina Comum.

(...)

A Impugnante afirma que seus funcionários teriam ficado apreensivos e tiveram dificuldades imediatas de prestar informações à Fiscalização, e que tal circunstância pode ter ocasionado desencontro de informações. Chega a mencionar que estes funcionários têm escassa atuação na parte administrativa.

Cabe observar que quem assinou o Auto de Apreensão e Depósito nº 013565, série 001, emitido pela Fiscalização, para apreender DANFEs e Boletins Entrega/Certificado de Etanol, foi o Sr. João Vítor Moura Silva, identificado como gerente do estabelecimento (pág. 49). Tal cargo envolve não apenas capacidade técnica como capacidade de gestão, o que afasta a alegação da Defesa.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 *“o agente por mera liberalidade, desconsiderou a Nota Fiscal de nº 53425, afirmando que houve desconcontro de informações”*.

Como se verifica à pág. 71, o DANFE da nota fiscal nº 53425 tem como data de emissão e de saída o dia 16/01/24.

A Impugnante acrescenta que *“na virada de turno noturno do dia da ação fiscal, houve recebimento e descarga de 22.000 (vinte e dois mil) litros de Etanol, acobertados pela referida nota fiscal de nº 53.425, operação que foi escriturada no LMC regularmente, 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 atitude do agente de desconsiderar a nota fiscal gerou uma diferença de 22.000 (vinte e dois mil) litros de etanol na apuração do lançamento fiscal, sendo que deveria ser considerado estoque escritural inicial o montante de 25.135 (vinte e cinco mil e cento e trinta e cinco) 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 danos e prejuízos a este dependente, que foi autuado por um quantitativo apurado de forma incorreta”*.

Contudo, razão não assiste à Impugnante.

Como esclarecido pela Fiscalização, no dia da ação fiscal (17/01/24), **encontrava-se no estabelecimento autuado o veículo carreta reboque, placa OPG1D74 e cavalo mecânico placa SFY2J17, sendo que na nota fiscal 053.425, lançada no LMC do dia 16/01/24, constam as placas carretas reboques PWP8I57 e PWP8I61.**

Acresça-se que o condutor do veículo foi indagado a respeito do descarregamento dos 22.000 litros de etanol, que se encontravam na carreta reboque placa OPG1D74 e este informou que **a mercadoria foi descarregada na madrugada do dia 17/01/2024 no tanque do estabelecimento autuado.**

Como já transcrito acima, a Fiscalização assinala que, no momento da diligência, o referido DANFE nº 000053425 não foi apresentado à Fiscalização, para tentar acobertar os 22.000 litros de etanol descarregados no estabelecimento, **em virtude do fato de que os dados do veículo constantes na DANFE não corresponderem ao veículo que realizou a descarga dos 22.000 litros de etanol na madrugada do dia 17/01/24 e que ainda se encontrava no estabelecimento.**

Verifica-se, portanto, não ter sido por mera liberalidade ou mesmo por suposto desencontro de informações, como alegado pela Defesa, que a nota fiscal foi desconsiderada pela Fiscalização para fins de apuração.

A Fiscalização destaca que a Impugnante chega a reconhecer que houve descarga de etanol naquela noite, apesar de que esta não poderia ser acobertada pelo DANFE 53.425, como pretende a Impugnante.

Tal reconhecimento se dá que a Defesa afirma que *“na virada de **turno noturno do dia da ação fiscal**, houve recebimento e descarga de 22.000 (vinte e dois mil) litros de Etanol, acobertados pela referida nota fiscal de nº 53.425”*, o que significa afirmar que a descarga do combustível se deu no dia 17/01/24.

Frise-se a importância da nota fiscal **(e, conseqüentemente, do DANFE que é seu espelho sintético que circula com a mercadoria)**, em seu papel de documento de identidade da mercadoria transportada, especialmente, quando se trata de mercadoria não perfeitamente identificável.

Um litro de combustível não se diferencia de outro litro do mesmo combustível. Por isto, cresce a relevância de se ter um documento fiscal que descreva em detalhes as circunstâncias mais relevantes que caracterizam a operação de venda e transporte da mercadoria. E quando se verifica que estas circunstâncias não correspondem, de forma flagrante, à situação fática, cabe a desconsideração do documento fiscal, como no presente caso.

Há casos já detectados de mercadorias que são transportadas em grande quantidade, em operações diferentes, porém acompanhadas com o mesmo documento fiscal, com a finalidade de não recolhimento do imposto.

No caso em análise, correta é, portanto, a desconsideração do DANFE mencionado; e, como consequência, a caracterização de entrada, no estabelecimento autuado, de 25.591,80 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 5.108,12 litros de gasolina comum também desacobertados de documento fiscal. Tal constatação reforça a caracterização do comportamento delituoso da Impugnante.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O levantamento quantitativo encontra-se demonstrado em planilha à pág. 23, onde consta a assinatura do senhor João Vítor Moura Silva, gerente do estabelecimento, declarando que “*para fins de levantamento quantitativo de produtos, que acompanhamos a apuração dos estoques, levantamentos e medições constantes nesta planilha, os quais estão corretos*”.

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

Lei nº 6.763/75

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 01 de 09/01/24.

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 desconsideração da nota fiscal 53.425, 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.

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.

Induidoso, 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 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:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

(...)

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)

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

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 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*”.

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,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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: 24.741/24/1ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003476980-16
Impugnação: 40.010157433-57
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/2023 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