

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 23.654/24/2ª Rito: Sumário
PTA/AI: 01.003167613-28
Impugnação: 40.010156762-85, 40.010156765-10 (Coob.), 40.010156764-47 (Coob.)
Impugnante: Décio Comércio e Serviços Rodoviários Ltda
IE: 342188922.19-66
Edmundo Souza Macedo (Coob.)
CPF: 170.214.306-63
Elmo de Souza Macedo (Coob.)
CPF: 365.307.436-34
Proc. S. Passivo: Ailime Silva Ferreira/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - COMBUSTÍVEIS/LUBRIFICANTES - ENTRADA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, procedimento idôneo previsto no art. 194, inciso II do RICMS/02, entrada de combustíveis, mercadoria sujeita ao recolhimento do imposto por substituição tributária, desacobertada de documentação fiscal. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS/ST, multa de revalidação (100%) e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, § 2º, inciso I, da Lei nº 6.763/75. Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre entradas desacobertadas de documentos fiscais, de combustíveis, nos exercícios de 2021 e 2022, apuradas mês a mês, por meio de levantamento quantitativo de mercadorias.

Exige-se ICMS/ST correspondente às entradas desacobertadas, Multa de Revalidação conforme art. 56, inciso II, § 2º, inciso III, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” e § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75.

Foram incluídos no polo passivo do lançamento os sócios-administradores da empresa.

Inconformados, os Autuados apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação apensa aos autos do e-Pta.

A Fiscalização manifesta-se nos autos, requerendo a procedência do lançamento conforme reformulação efetuada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em sessão realizada em 28/02/24, a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, acorda, em preliminar, à unanimidade, em deferir o pedido de vista formulado pelo conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 70 do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, marcando-se extrapauta para o dia 06/03/24, ficando proferidos os votos dos Conselheiros Ivana Maria de Almeida (Relatora) e Geraldo Magela Verneque Costa, que julgavam procedente o lançamento. Pelos Impugnantes, sustentou oralmente a Dra. Ailime Silva Ferreira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Saulo de Faria Carvalho.

DECISÃO

Os fundamentos expostos na manifestação fiscal foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão com pequenas alterações e adaptações de estilo.

A autuação versa sobre entradas desacobertadas de documentos fiscais, de combustíveis (óleo diesel S-10 e óleo diesel S-500), nos exercícios de 2021 e 2022, apuradas mês a mês, por meio de levantamento quantitativo de mercadorias.

Informa a Fiscalização que foi efetuado confronto das informações registradas no SPED FISCAL, transmitido pelo Contribuinte, com os estoques iniciais e finais; as aquisições de produtos e as quantidades vendidas em cada mês.

Exige-se ICMS/ST correspondente às entradas desacobertadas, Multa de Revalidação conforme art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

No procedimento fiscal efetuado, mensalmente, adota-se seguinte equação:

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

Veja-se que consiste em uma simples operação matemática de soma e subtração, na qual o resultado é inquestionável, representando exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente (mensal) dos combustíveis.

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

RICMS/02

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

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Cabe à Impugnante, de forma específica, apresentar as eventuais diferenças e/ou erros que entenda haver no levantamento para que o Fisco, caso os acate, promova as devidas correções.

Oportuno, destacar que, para a realização do levantamento quantitativo, o Fisco utilizou-se dos dados contidos nos arquivos eletrônicos da EFD/Sped transmitidos pelo Contribuinte, o qual deve conter todos os documentos fiscais de entrada e saída registrados pela Impugnante e informações de estoques.

Sustentam os Impugnantes que jamais efetuou-se compras de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, sendo o “ganho” constatado decorrente, exclusivamente, da variação de temperatura.

Apresentam planilhas diárias da movimentação dos diversos combustíveis em dois meses autuados, a título de exemplo, para demonstrar que os ganhos estão dentro do percentual estipulado pelas normas do órgão que regula o setor, ou seja abaixo de 0,6% (seis décimos por cento) do estoque disponível.

Afirmam que é amplamente aceito por este Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, o coeficiente de tolerância de 0,6% na dilatação e/ou retração volumétrica.

Aduzem que as supostas entradas desacobertas correspondem a apenas 0,38% (trinta e oito centésimos por cento) do volume total disponível de combustíveis.

Salientam possuir (desde a sua inauguração) bandeira da Petrobras, cujo padrão de qualidade é inquestionável e, igualmente inquestionável é o nível de controle e fiscalização por ela exercido em relação aos seus revendedores, como é o caso da Impugnante, cujo fornecimento ocorre em regime de exclusividade.

Entretanto, os argumentos da Defesa não alcançam elidir o lançamento calcado em apuração matemática.

Inicialmente, merece reparo o entendimento da Defesa em relação ao estoque disponível de combustíveis. Isso porque o estoque disponível se obtém pela soma do estoque inicial mais as compras no período analisado, sendo que no caso do trabalho fiscal, os períodos foram mensais e não bienal, como mencionado na peça de impugnação.

Vale mencionar que, mesmo se assim não fosse, o montante apurado no biênio é expressivo sim, pois a análise deve ser feita com base no estoque escritural e não no estoque disponível no período.

Dessa forma, conforme destaque efetuado pelo Fisco “o índice não seria de 0,44%, como tenta demonstrar a impugnante, e sim 30,34% em relação ao diesel S-10 e 30,1% em relação ao diesel S-500 dos estoques escriturais no final dos dois exercícios financeiros, sendo estes expressivos sim, isso a título exemplificativo, pois os levantamentos quantitativos foram realizados em períodos mensais, considerando os estoques iniciais e finais, as aquisições e as vendas em cada período de apuração”.

Lado outro, constata-se que há entendimento equivocado por parte dos contribuintes que atuam na atividade de combustíveis, o de que eles podem lançar em

seus livros de movimentação de combustíveis, valores a título de “ganhos”, desde que esses valores não sejam superiores a 0,6% do estoque escritural. Na verdade, não se pode afirmar o que efetivamente ocorre, pois existem vários fatores que podem influenciar as variações de estoque.

A Fiscalização traz a seguinte análise, própria para a questão:

Em relação ao patamar utilizado para determinar que estaria dentro da margem permitida pelo órgão regulador (ANP), a impugnante se equivoca ao tomar como patamar para determinar a base de cálculo para aplicação de índice determinado pela ANP, os estoques disponíveis nos dois períodos apresentados, uma vez que este índice deve ser aplicado tomando como base o estoque escritural (estoque inicial + compras - vendas) e não o estoque disponível (estoque inicial + compras), excluindo assim desta base a quantidade vendida no período. Desta forma, apesar de a impugnante sempre destacar que os índices apurados estariam sempre dentro da margem estabelecida pelo órgão regulador do setor (ANP), quando utilizamos a base correta (o estoque escritural) para fazer tal análise, verifica-se que os índices apurados no exercício de 2021 se encontram acima de 0,6%, como fica demonstrado abaixo:

(...).

Por fim, novamente é inteligente a análise fiscal ao argumentar que:

As possibilidades de ocorrências nas variações de estoques podem levar a variações positivas e negativas, sendo que nesse trabalho fiscal trata-se de variações sempre positivas, quase que constantes em todo o período analisado, porém a impugnante não apresenta outra justificativa a não ser a variação volumétrica em função da temperatura, no entendimento da impugnante é como se apenas ocorresse a dilatação dos produtos, no entanto, um dos fatores elencados acima, trata da ocorrência de evaporação do combustível, o que causaria uma variação negativa dos produtos, não levada em consideração pela impugnante, assim como as demais variações. Fato é que os levantamentos quantitativos mensais, constataram que houve entradas desacobertadas de documentos fiscais nos dois exercícios financeiros de 2021/2022, de forma quase que contínua, e conseqüente circulação dos produtos em função das vendas lançadas com emissões de documentação fiscal exigível pela legislação tributária.

Destaca-se que os Impugnantes não questionam os valores apurados no Levantamento Quantitativo Mensal, apenas afirmam que as diferenças são devidas à

dilatação térmica e todas elas dentro das normas do órgão regulador (ANP), o que não condiz com a realidade. Significa dizer, não há nada na legislação tributária que endosse tal pretensão.

Assim, verifica-se que os argumentos de defesa, calcados em análises equivocadas e inconsistentes, não são capazes de produzir contraprova ao levantamento quantitativo efetuado com base nas informações do próprio Contribuinte, conforme arquivos encaminhados.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação conforme art. 56, inciso II, § 2º, inciso III, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” e § 2º, inciso I, ambos da Lei nº 6.763/75.

Os Autuados ainda advogam que a multa por descumprimento de obrigação acessória deverá ser reduzida ao limite de 25% (vinte e cinco por cento) sobre o tributo que seria supostamente devido, sob pena de indevida violação ao princípio constitucional de vedação ao efeito de confisco.

No entanto, não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multa que está prevista na legislação estadual, efetivada nos exatos termos da Lei nº 6.763/75, à qual se encontra o Conselho de Contribuintes adstrito em seu julgamento, a teor do art. 182 da mencionada lei (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

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

(...)

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

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL

EM APENSO, CONCLUO QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...).AG .REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

Por fim, resta verificar a inclusão dos sócios-administradores da empresa no polo passivo do lançamento.

Consoante lançamento, a inclusão deles como Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária, decorre do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

CTN

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

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

Lei nº 6.763/75

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte;

(...)Grifou-se.

No caso dos autos não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando da entrada e da saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Induidoso que os Coobrigados tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

movimentações de mercadorias desacobertas de documentação fiscal caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro.

Desse modo, os sócios-administradores respondem solidariamente pelo crédito tributário em exame, eis que efetivamente participam das deliberações e dos negócios da empresa.

Correta, portanto, a inclusão dos sócios-administradores no polo passivo da obrigação tributária, com base no inciso III do art. 135 do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Em razão da aplicação do art. 70 do Regimento Interno do CCMG, aprovado pelo Decreto nº 48.361/22, deu-se prosseguimento ao julgamento anterior realizado em 28/02/24. ACORDA a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Antônio César Ribeiro e Geraldo Magela Verneque Costa.

Sala das Sessões, 06 de março de 2024.

Ivana Maria de Almeida
Relatora

André Barros de Moura
Presidente / Revisor

D