

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.842/24/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.003196229-22
Impugnação: 40.010156920-27
Impugnante: GG Atacadista de Calçados Ltda
IE: 313946689.01-74
Coobrigado: Genilson José Alves Pereira
CPF: 335.443.446-53
Proc. S. Passivo: Iolanda Vitória Asdrubal de Sousa
Origem: DF/Ubá

EMENTA

CRÉDITO TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA. Nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio-administrador responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatado, mediante levantamento quantitativo, que a Contribuinte, no período fiscalizado, promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais. Irregularidade apurada por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a", ambos da Lei nº 6.763/75.

Decadência não reconhecida. Decisão pelo voto de qualidade.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), no período de 01/01/18 a 31/12/18.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a", todos da Lei nº 6.763/75.

Foi eleito como coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária o sócio-administrador da Autuada, pelos atos praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN, e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação nos autos do presente e-PTA, argumentando, em síntese, os seguintes pontos:

- nulidade do Auto de Infração, em razão de suposta desobediência ao disposto no art. 148 do CTN, na realização do procedimento fiscal;

- decadência parcial do crédito tributário, com fulcro no § 4º do art. 150 c/c o art. 156, inciso V, ambos do CTN, uma vez que em relação aos fatos geradores dos meses janeiro a dezembro de 2018 a autoridade fiscal teria até o início do ano de 2023 para lavrar o Auto de Infração, o que, contudo, só foi realizado em 06 de setembro de 2023;

- alega que a autuação possui uma série de inconsistências, notadamente pelo fato de ter sido utilizado o critério de agrupamento global dos produtos do gênero de calçados, sob a justificativa de uma suposta otimização e simplificação, assim como por desconsiderar a existência de quebras e inutilidades das mercadorias em seus estoques. Aduz, ainda, que o trabalho fiscal se limitou a manejar as informações do SPED, que estaria carregado de inconsistências e que ele, por si só, é imprestável sob o aspecto legal e moral para apuração das irregularidades apontadas no Auto de Infração;

- se insurge contra a margem de lucro utilizada pelo Fisco entendendo-a como excessiva e que esta não se encontra satisfatoriamente demonstrada nos autos.

Pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades no processo. Para tanto, apresenta os quesitos de págs. 2.906 dos autos.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação nos autos do presente e-PTA, refuta as alegações da Defesa.

Requer a procedência do lançamento.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CCMG exara o despacho interlocutório de págs. 2.930/2.935, intimando os Sujeitos Passivos para “*apontar eventuais diferenças e/ou erros que entenda haver no levantamento, observando as regras de escrituração e de validação do Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital – EFD ICMS/IPI, publicado no Portal Nacional do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), especialmente em relação às justificativas do Fisco para o agrupamento de mercadorias, incluídas na Manifestação Fiscal*”.

Contudo, apesar de regularmente cientificados (págs. 2.936/2.940), os Sujeitos Passivos não apresentaram novos documentos ou alegações, razão pela qual o feito retornou à Assessoria deste Conselho, que opinou, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. Quanto à prejudicial de mérito, opinou pelo não reconhecimento da decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário em relação ao período de janeiro a agosto de 2018. No mérito, opinou pela procedência do lançamento.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Das Preliminares

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de suposta desobediência ao disposto no art. 148 do CTN, na realização do procedimento fiscal.

Alega que não teria sido instaurado o processo regular que especifica o art. 148 do CTN, uma vez que o Fisco não intimou o Contribuinte “*a demonstrar e comprovar as perdas em quantidade e em valor econômico de suas mercadorias, cuja omissão perpetrada pelo duto fiscal leva a latente conclusão de que o auto de infração objeto não pode subsistir, sob pena de agredir todo o sistema legal vigente*”.

Sustenta que o processo regular de que descreve o art. 148 do CTN impõe vários requisitos e pressupostos para a sua caracterização, os quais não teriam sido observados pelo Fisco.

Alega que “*não ocorreu uma contagem física de estoque de mercadoria. O trabalho fiscal limitou-se apenas em manejar as informações do SPED o que não tem valia*” e que, em virtude de excessivas regras e procedimentos para gerar o SPED, resultaria em inconsistências, sendo, no seu entendimento, o Sped, por si só “*imprestável sob o aspecto legal e moral*”.

Entretanto razão não lhe assiste.

A Fiscalização, para desenvolvimento dos trabalhos, utilizou-se da técnica fiscal do “Levantamento Quantitativo Financeiro Diário”.

Cabe esclarecer que o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário tem por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entrada e saída, por produto, emitidas no período.

Neste procedimento é feita uma combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), com a finalidade de apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização da equação:

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

Consiste, em uma simples operação matemática de soma e subtração, onde o resultado é inquestionável, representando exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente ou por período.

Trata-se de procedimento tecnicamente idôneo utilizado pelo Fisco para apuração das operações e prestações realizadas pelo Sujeito Passivo, nos termos do art. 194, incisos II e III, 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;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...)

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.

Assim sendo, eventuais informações sobre perdas de mercadorias devem estar devidamente documentadas por notas fiscais regulamente emitidas, cujas informações devem constar do Sped Fiscal.

No caso em discussão não se verificou a existência de documentos fiscais relacionados a perdas de mercadorias, conforme disposições do art. 71, inciso V e art. 73 do RICMS/02, não havendo que se falar em intimação ao Contribuinte para demonstrar e comprovar as perdas em quantidade e em valor econômico de suas mercadorias.

As alegações fiscais acerca da utilização das informações do Sped Fiscal para a realização do levantamento quantitativo de mercadorias, confunde-se como o mérito, e assim será analisada.

Ademais, o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do RPTA.

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

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto formula os quesitos de págs. 2.906 dos autos.

Requer a realização de prova pericial contábil, a fim de responder questões relacionadas a: i) eventuais perdas de mercadorias (se estas foram consideradas no levantamento quantitativo, se estão de acordo com o percentual que a ABRAPE adota para o setor calçadista); ii) ao procedimento fiscal (se tem respaldo legal, se o procedimento adotado para obtenção do valor unitário do produto ocasiona aumento no valor da base de cálculo e se o agrupamento de todos os produtos no gênero “calçados”, fazendo uma média de custo unitário, não resulta em um valor de base de cálculo distorcida); e iii) qual a base legal para se imputar o percentual de 39,69% sobre a quantidade de mercadoria “tida” como vendidas sem documento fiscal a título de margem de lucro bruto.

Segundo a doutrina “*em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação*” (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Entretanto, as repostas aos quesitos não demandam conhecimento técnico especializado, mas apenas a análise dos documentos que se encontram anexados aos autos.

Verifica-se que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA:

RPTA

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:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), no período de 01/01/18 a 31/12/18.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75.

Foi eleito como coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária o sócio-administrador da Autuada, pelos atos praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN, e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Instruem os autos, dentre outros os seguintes anexos, constantes do Grupo Provas do presente e-PTA:

- Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID;
- Listagem de Agrupamento dos Produtos (Calçados);
- Planilhas *Excel* contendo Registro H010 - Inventário de 31/12/2017 e Registro H010 - Inventário de 31/12/2018;
- Planilhas *Excel* contendo Registro C170 Entradas do ano de 2018; e Registro C170 Saídas do ano de 2018; e
- Planilha *Excel* contendo Divergência Itens – NFE de Terceiros X C170 Entradas.

Inicialmente, a Impugnante pleiteia que seja considerado decaído o direito de lançar, relativamente aos fatos geradores anteriores a setembro de 2018, sendo aplicável o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, e expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

No entanto, ao lançamento de ofício, aplica-se o prazo decadencial de cinco anos na forma de contagem fixada no art. 173, inciso I, do CTN, que estabelece que a contagem do prazo de 5 (cinco) anos inicia-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

CTN

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2018, iniciou-se em 01/01/19, findando-se em 01/01/24, nos termos do inciso I do mencionado art. 173. Considerando-se que o Auto de Infração foi lavrado em 23/10/23 e que a Autuada teve ciência em 13/11/23 (pág. 2887) e o Coobrigado em 08/12/23 (pág. 2890), verifica-se, inequivocamente, a não ocorrência de decadência do direito do Fisco de promover o lançamento em apreço.

Ademais, o art. 150, § 4º, alegado pela Impugnante, estabelece explicitamente, que a homologação não se aplica aos casos em que ficar comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No caso dos autos, a irregularidade tratada é a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conduta que tem como elemento subjetivo o dolo caracterizado pela omissão de receita no sentido de suprimir ou reduzir tributo.

Assim, por qualquer prisma que se analise a hipótese dos autos, não há dúvida de que, no presente caso, deve ser observado o disposto no art. 173, inciso I do CTN para apuração do prazo decadencial.

Mediante a realização de levantamento quantitativo financeiro diário de mercadorias (Leqfid), com base nos dados contidos nos arquivos eletrônicos da EFD/Sped transmitidos pelo Contribuinte, que contém todos os documentos fiscais de entrada e saída registrados pela Impugnante, bem como os estoques inicial e final de cada exercício, foi apurada a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Conforme relatado pelo Fisco, foi utilizado o critério de agrupamento global dos produtos do gênero “calçados” e utilizada, conforme previsto no art. 42, inciso I, alínea “e” do RICMS/02, a alíquota de 18% (dezoito por cento), que era a alíquota prevista para tributar, nas operações internas, as referidas mercadorias, à época do fato gerador, ocorrido em 31/12/18.

Por se tratar de exercício fechado (2018) não se faz necessária a contagem física das mercadorias, como aventado pela Defesa, uma vez que o estoque final considerado na apuração é aquele declarado pelo Contribuinte como existente no estabelecimento no último dia do exercício e informado no Sped relativo ao mês de fevereiro do ano subsequente, conforme estabelece os arts. 197 e 201 do Anexo V do RICMS/02:

RICMS/02

Art. 197 - O livro Registro de Inventário, modelo 7, destina-se a arrolar, pelo valor e especificações que permitam sua perfeita identificação, a mercadoria, a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem, o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

produto manufaturado e o produto em fabricação existentes no estabelecimento, à época do balanço.

§ 1º - No livro Registro de Inventário serão também arrolados, separadamente:

I - a mercadoria, a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem e o produto manufaturado pertencentes ao estabelecimento, em poder de terceiros;

II - a mercadoria, a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem, o produto manufaturado e o produto em fabricação pertencentes a terceiros, em poder do estabelecimento.

§ 2º - O arrolamento em cada grupo deverá ser feito segundo a ordenação da tabela prevista na legislação do IPI.

(...)

Art. 201 - A escrituração deverá ser feita dentro de 60 (sessenta) dias, contados do balanço, ou do último dia do ano civil, na hipótese do artigo 200.

(Grifou-se).

Alega a Defesa que o trabalho fiscal limitou-se apenas a manejar as informações do SPED, o qual estaria *“carregado de inconsistências e de regras que desaguam em armadilhas que ao fim acaba ocasionando desajuste nas informações”*. E que, *em virtude de excessivas regras e procedimentos para gerar o SPED, resulta em inconsistências*, o que, no seu entender, *“por si só imprestável sob o aspecto legal e moral”* para apuração das irregularidades apontadas no Auto de Infração. Assim, entende que *“não tem como sustentar a pretensão fiscal baseada tão somente em levantamento de quantitativo perpetrado exclusivamente pelo SPED”*.

Sustenta que, de acordo com o relatório fiscal, na realização do procedimento de Leqfid *“foi utilizado o critério de agrupamento global dos produtos do gênero de calçados”*, sob a justificativa de suposta otimização e simplificação, com o que não concorda a Impugnante.

Aduz que, ao realizar o agrupamento de todos os produtos no gênero *“calçados”* teria resultado na elevação da base de cálculo do tributo, porque o preço de cada espécie tem variação de valor por unidade, ferindo assim, a hipótese de incidência do tributo prevista na forma da lei, não havendo permissivo legal para assim proceder o Fisco com tal presunção.

Argui que não seria justo, moral e legal, que o Contribuinte tenha qualquer tipo de acréscimo no valor da base de cálculo e, conseqüentemente, do tributo, apenas para que o trabalho do fiscal seja mais fácil.

Entretanto tais argumentos não merecem prosperar.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Constata-se, mediante a análise do Anexo 07 – Relatório das Divergências Itens – NFE de Terceiros X C170 Entradas, que os arquivos eletrônicos transmitidos pelo Contribuinte possuíam diversas inconsistências.

Conforme se depreende dos autos, a adoção pelo Fisco da técnica de agrupamento de todas as espécies de calçados, elencadas no Anexo 02 – Listagem de Agrupamentos de Produtos – decorre não de uma otimização ou simplificação, buscando um trabalho fiscal mais fácil, mas sim, da impossibilidade de realização do levantamento quantitativo por mercadoria, observando-se o detalhamento de espécie (chinelos, sandálias, tênis, sapatênis, botas, etc.), em razão de o Contribuinte descumprir as normas previstas na legislação que normatiza o Sistema Público de Escrituração Digital – Sped (instituído pelo Decreto Federal nº 6022/07), o Ato Cotepe/ICMS nº 09/08, que instituiu, nos termos do art. 1º e seu parágrafo único, o Manual de Orientação do Leiaute da Escrituração Fiscal Digital - EFD, a que se refere a cláusula primeira do Convênio ICMS nº 143/06, e o Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital – EFD ICMS/IPI, com as regras de escrituração e validação a serem observadas pelos contribuintes do ICMS e IPI para a geração de arquivos digitais.

Registra-se, por oportuno, que a Escrituração Fiscal Digital – EFD, instituída pelo Convênio ICMS nº 143/06, constitui-se em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.

Assim, o contribuinte deve gerar e manter uma EFD-ICMS/IPI para cada estabelecimento, devendo esta conter todas as informações referentes aos períodos de apuração do imposto.

O Ato Cotepe/ICMS nº 09/08, trata das especificações técnicas para a geração de arquivos da Escrituração Fiscal Digital – EFD, e institui o Manual de Orientação do Leiaute da Escrituração Fiscal Digital - EFD, que deve ser observado pelos contribuintes do ICMS e IPI para a geração de arquivos digitais, conforme Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital – EFD - ICMS/IPI. Confira-se:

Ato Cotepe/ICMS nº 9, de 18 de abril de 2008

Dispõe sobre as especificações técnicas para a geração de arquivos da Escrituração Fiscal Digital - EFD.

Art. 1º Fica instituído, nos termos do Anexo Único deste ato, o Manual de Orientação do Leiaute da Escrituração Fiscal Digital - EFD, a que se refere a cláusula primeira do Convênio ICMS 143/06, de 15 de dezembro de 2006, que deve ser observado pelos contribuintes do ICMS e IPI para a geração de arquivos digitais.

Nova redação dada ao parágrafo único do art. 1º pelo Ato COTEPE/ICMS 81/17, efeitos a partir de 01.01.18.

Parágrafo único. Deverão ser observadas as regras de escrituração e de validação do Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital – EFD ICMS/IPI,

versão 2.0.22, publicado no Portal Nacional do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), que terá como chave de codificação digital a sequência "4CEC4033B58C2FBC4B32406C542E95D7", obtida com a aplicação do algoritmo MD5 - "Message Digest 5".

(...)

GUIA PRÁTICO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD-ICMS/IPI:

"Capítulo I - Informações gerais sobre a EFD-ICMS/IPI

(...)

Seção 3 - Da apresentação do arquivo da EFD-ICMS/IPI

O arquivo digital deve ser submetido a um programa validador, fornecido pelo SPED - Sistema Público de Escrituração Digital - por meio de download, o qual verifica a consistência das informações prestadas no arquivo. Após essas verificações, o arquivo digital é assinado por meio de certificado digital, tipo A1 ou A3, emitido por autoridade certificadora credenciada pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil e transmitido. A partir da versão 2.3.0 (publicada em novembro/2016) o PVA passou a permitir a seleção múltipla de arquivos para transmissão.

(...)

A EFD-ICMS/IPI representa a escrituração fiscal do contribuinte e deve ser apresentada em conformidade com as disposições previstas na legislação tributária.

(Grifou-se).

O Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital – EFD visa orientar a geração, em arquivo digital, dos dados concernentes à Escrituração Fiscal Digital (EFD-ICMS/IPI) pelo contribuinte do ICMS e/ou IPI, pessoa física ou jurídica, inscrito no cadastro de contribuintes do respectivo órgão fiscal e esclarecer aspectos referentes à apresentação dos registros e conteúdo de alguns campos, estrutura e apresentação do arquivo magnético para entrega ao Fisco, na forma do Ato Cotepe/ICMS nº 09/08 e suas atualizações.

Entretanto, a Impugnante apresentou os arquivos eletrônicos do Sped com diversas inconsistências as quais, segundo o Fisco, inviabilizou a realização do Leqfid, de forma individualizada, fato esse demonstrado na planilha Anexo 07 - Divergência Itens – NFE de Terceiros X C170 Entradas – citando alguns exemplos na Manifestação Fiscal, que se transcreve por oportuno:

No entanto, durante o desenvolvimento do presente trabalho, verificou-se que tais normas para a geração dos arquivos da EFD não foram fielmente seguidas

pela Impugnante, deixando a mesma de cumprir regras básicas dispostas no Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital, a que se refere o § 1º do art. 1º do Ato Cotepe/ICMS nº 9/2008, em especial a versão 2.0.22, publicado no Portal Nacional do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) e vigente entre 01/01/2018 e 31/12/2018.

Discorreremos a seguir sobre algumas dessas regras básicas não cumpridas pela Impugnante, **em especial as relacionadas aos Registros 0200, C170 e H010.**

(...)

Em flagrante infração à regra insculpida na letra “d”, disposta no Registro 0200, **a Impugnante criou o código “22” e como descrição do item o termo “PRODUTOS DEVOLUÇÃO”, o que é uma discriminação genérica que não identifica produto nenhum.** Este tipo de infração foi potencializado na composição do Registro C170 Entradas quando no lançamento e registro das diversas devoluções de calçados, pois ao invés de lançar os calçados de forma individualizada, tal qual estão discriminados nas notas fiscais, acabou registrando tudo com esse código e discriminação genéricos “22 - PRODUTOS DEVOLUÇÃO”.

Com o cometimento dessa infração, criou-se o primeiro óbice para que o LEQFID pudesse ser desenvolvido de forma individualizada e fosse desenvolvido, como de fato foi, de forma globalizada.

Observe no print abaixo, extraído do Anexo (provas) ao e-PTA intitulado “DIVERGÊNCIAS NFE X C170”, a título de demonstração, essas irregularidades relacionadas às devoluções:

(quadro colado às fls. 09 da Manifestação Fiscal)

No segundo print a seguir, verifica-se que **foram lançadas no Registro C170 informações totalmente diversas das mercadorias discriminadas nas NF-e originais de entradas de produtos de fato adquiridos.** Nesse exemplo, “CHINELO RIDER RX THONG FE CORES DIVE” não é o mesmo calçado que foi transposto para o Registro C170 Entradas, “CHINELO IPANEMA DUO CHIC AZUL/AZUL”.

(quadro colado às fls. 09/10 da Manifestação Fiscal)

Com este tipo de infração, através da qual os arquivos digitais transmitidos não informam corretamente os calçados de fato entrados no estabelecimento da Impugnante, **apesar de que em todos eles as quantidades foram rigorosa e corretamente**

informadas, acarretou um descasamento quantitativo, nas entradas e saídas, entre os itens de calçados, com diversos itens ficando com entradas oficiais menores do que realmente entraram no estabelecimento, e outros com entradas maiores do que realmente de fato entraram no estabelecimento.

Em outra infração, também ao Ato Cotepe/ICMS nº 9/2008, a Impugnante, **em relação ao registro do Estoque Final de calçados de 31/12/2018, criou codificações totalmente divergentes das codificações utilizadas no Estoque Inicial de 31/12/2017**, infringindo a regra básica do Registro 0200, que estatui que ao ser criado um código de identificação para um item, próprio do informante, para identificação de um produto (ou serviço), tal código **deve ser o mesmo na emissão dos documentos fiscais, na entrada das mercadorias ou em qualquer documento, lançamento efetuado, arquivo ou informação prestada ao fisco.**

(...)

A tabela a seguir demonstra alguns exemplos onde se observa produtos com a mesma descrição e códigos totalmente diversos entre os Registros H010 de 31/12/2017 e o H010 de 31/12/2018.

(quadro colado às fls. 10 da Manifestação Fiscal)

Portanto, por todo o exposto, **e em face dos erros e infrações nas codificações dos produtos e nas regras de escrituração dos registros C170 e H010, e não tendo sido contestado ou demonstrado que houve algum tipo de erro nas quantidades lançadas e informadas nos arquivos da Escrita Fiscal Digital**, ficou demonstrado que a escolha do método de agrupamento global se tornou imprescindível para neutralizar inconsistências e desajustes que a opção pelo método individualizado, ou mesmo por um agrupamento em menor nível, poderia acarretar ao levantamento quantitativo.

Neste contexto, cediço reconhecer que não há como declarar nulo o procedimento de agrupamento global dos itens realizado pela Fiscalização, mas que tem sua origem e necessidade atrelados à conduta irregular da Impugnante, de entregar arquivos eletrônicos em desacordo com a legislação tributária. Tal pretensão afronta diretamente o princípio *nemo auditur propriam turpitudinem allegans*, segundo o qual “ninguém pode se beneficiar da própria torpeza”, amplamente aceito e albergado no ordenamento jurídico pátrio.

(Destacou-se).

Insta observar que o Leqfid considerou todas as notas fiscais de entradas e saídas, inclusive as devoluções, unificando todos os produtos nelas descritos como um único produto denominado “calçados”.

Verifica-se que o agrupamento global dos produtos do gênero de calçados decorre do descumprimento de obrigações acessórias pelo próprio Contribuinte, que entregou arquivos eletrônicos SPED/EFD em desacordo com a legislação tributária, com erros na identificação das mercadorias.

Registre-se que a Impugnante foi oportunizada, por meio de despacho interlocutório a *“apontar eventuais diferenças e/ou erros que entenda haver no levantamento, observando as regras de escrituração e de validação do Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital – EFD ICMS/IPI, publicado no Portal Nacional do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), especialmente em relação às justificativas do Fisco para o agrupamento de mercadorias, incluídas na Manifestação Fiscal”*.

Entretanto, a Impugnante não apresentou qualquer argumento ou comprovação de eventuais diferenças/erros.

Portanto, diante disso, não se pode afastar a hipótese de que a Autuada pretende se valer da sua própria torpeza para se esquivar do presente lançamento, à medida que não transmitiu corretamente as informações relativas ao EFD-ICMS/IPI para o estabelecimento, referentes aos períodos de apuração do imposto, bem como, não trouxe em sede de impugnação e de despacho interlocutório nenhum elemento que enseje o afastamento da técnica de levantamento quantitativo por agrupamento global.

Como se denota, em que pese a alegação da Impugnante de que o agrupamento global das mercadorias como “calçados” tenha resultado em aumento da base de cálculo, este não foi por ela demonstrado.

Noutra toada, alega a Defesa que no setor de calçados *“há muitas perdas, especialmente de valor econômico motivado por questão de moda, manuseio e época, mas que no levantamento fiscal restou não levada a efeito”*.

Sustenta que, ainda que se admita que restou comprovado, pela forma e modalidade manejada pelo Fisco, que no levantamento foi apurada saída desacobertada de calçados, deveria ser levado a efeito redução do valor da base de cálculo fundado no motivo de perda de valor econômico e estoque, conforme previsto no art. 71 do RICMS/02.

Alega que o Contribuinte não foi instado a demonstrar e a comprovar as perdas em quantidade e em valor econômico de suas mercadorias, em desacordo com o disposto no art. 148 do CTN.

Por seu turno, aduz o Fisco que em relação as supostas perdas alegadas pela Impugnante, ocorridas durante o exercício de 2018, e dentro do mesmo período da verificação do fato, deveria ter sido objeto do estorno do crédito aproveitado quando de sua aquisição, e ter procedido, nos termos do art. 73 do RICMS/02, então vigente, a emissão de nota fiscal com destaque do imposto, utilizando o CFOP 5.927, específico para tal registro. Entretanto, não há na escrita fiscal da Impugnante, no período

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

autuado, nenhum lançamento a título de baixa de estoque. Entende que, se não houve lançamento algum, entende-se que não houve a ocorrência de nenhum dos fatos citados no inciso V do art. 71.

Com razão o Fisco.

Traz-se por oportuno, os arts. 71 e 73 do RICMS/02, vigentes à época dos fatos ocorridos:

RICMS/02

Art. 71. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

(...)

V - vierem a ser objeto de perecimento, deterioração, inutilização, extravio, furto, roubo ou perda, por qualquer motivo, da mesma mercadoria ou bem, ou de outra dela resultante, dentro do mesmo período em que se verificar o fato, ou no prazo de 30 (trinta) dias, em se tratando de calamidade pública, contado de sua declaração oficial;

(...)

Efeitos de 15/12/2002 a 08/07/2021 - Redação original:

"Art. 73. Para efeitos de estorno, será emitida nota fiscal com destaque do imposto e com a observação de que a emissão se deu para fins de estorno do valor do imposto anteriormente creditado, mencionando o fato determinante do mesmo, devendo ser escriturada no livro Registro de Saídas.

Parágrafo único. Na hipótese de estorno de crédito de ativo permanente entrado no estabelecimento até 31 de julho de 2000, o valor encontrado por período de apuração, nos termos do disposto no artigo 205 da Parte 1 do Anexo V, será destacado em separado."

Previo o art. 73 do RICMS/02, à época dos fatos ocorridos na presente autuação, que, para efeitos de estorno de crédito, será emitida nota fiscal com destaque do imposto anteriormente creditado, mencionado o motivo do estorno.

Depreende-se dos dispositivos acima transcritos que o Contribuinte deverá emitir a nota fiscal para baixa do estoque e estorno dos créditos de ICMS, dele decorrentes, caso exista, consignando o CFOP 5.927:

CFOP 5.927 - Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração

Classificam-se neste código os registros efetuados a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração das mercadorias.

Esse entendimento encontra-se exposto em várias respostas a consultas de contribuintes, expedidas pela Superintendência de Tributação, das quais cita-se, a título de exemplo as de nºs 234/2022, 025/2022 e 252/2019.

Confira-se:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 252/2019

ICMS - ESTORNO DE CRÉDITO - ROUBO, PERDA OU DETERIORAÇÃO - NOTA FISCAL GLOBAL - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que a mercadoria vier a ser objeto de perecimento, deterioração, inutilização, extravio, furto, roubo ou perda, por qualquer motivo, da mesma mercadoria ou bem, ou de outra dela resultante, **dentro do mesmo período em que se verificar o fato, ou no prazo de 30 (trinta) dias, em se tratando de calamidade pública, contado de sua declaração oficial, nos termos do inciso V do art. 71 do RICMS/2002.**

CONSULTA:

A nota fiscal para fins de baixa de estoque, decorrente de roubo, perda ou deterioração, pode ser emitida de forma global, ao final do mês, ou deve ser emitido um documento fiscal a cada perda constatada?

RESPOSTA:

Para efetivar esse estorno, **bem como promover a regularização do estoque**, o estabelecimento da consulente **deverá emitir nota fiscal com destaque do imposto, adotando o CFOP 5.927** - “Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração”, com a observação de que a emissão se deu para fins de estorno do valor do imposto anteriormente creditado, mencionando o fato determinante desse estorno, nos termos do art. 73 do RICMS/2002.

Cuidou ainda o legislador de orientar como se deve proceder ao estorno, esclarecendo que, tendo havido mais de uma aquisição ou recebimento e sendo impossível estabelecer correspondência entre estes e a mercadoria cujo crédito deva ser estornado, o montante a estornar será calculado pela aplicação da alíquota vigente à data do estorno sobre o valor da aquisição ou recebimento mais recente, conforme previsto no art. 72 do RICMS/2002.

Nos termos do inciso V do art. 71 do RICMS/2002, a nota fiscal para fins de baixa de estoque decorrente de roubo, perda ou deterioração, deve ser emitida dentro do mesmo período em que se

verificar o fato, ou no prazo de 30 (trinta) dias, em se tratando de calamidade pública, contado de sua declaração oficial.

Desse modo, desde que emitida dentro do mesmo período em que se verificar o fato, a nota fiscal relativa ao estorno, nas hipóteses do inciso V do art. 71 do RICMS/2002, pode ser emitida de forma global, ao final do mês, ou emitida a cada perda constatada.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 4 de dezembro de 2019.

Conforme se verifica da resposta à Consulta de Contribuintes nº 252/2019, o Contribuinte está obrigado à emissão de nota fiscal para baixa do estoque e estorno do crédito de ICMS anteriormente apropriado, sempre que ocorrer baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração das mercadorias, no mesmo período em que se verificar o fato, ou no prazo de 30 (trinta) dias, em se tratando de calamidade pública, contado de sua declaração oficial, conforme já previa o inciso V do art. 71 do RICMS/02.

No tocante ao arguido quanto ao fato de que a existência de perdas no setor de calçados *“especialmente de valor econômico motivado por questão de moda, manuseio e época”*, não se discorda que tais eventos podem realmente acontecer no cotidiano de uma atividade empresarial.

Tanto assim que a legislação prevê procedimentos para escrituração e baixa das mercadorias envolvidas em tais eventos, procedimentos esses que devem ser realizados pelo Contribuinte ao tempo dos eventos e que são imprescindíveis para garantia da veracidade e regularidade dos registros contábeis e fiscais daí decorrentes, o que não ocorreu no caso dos autos.

Assim sendo, não havendo notas fiscais que demonstrem as alegadas baixas de estoque decorrente de perdas, não há que se considerar no levantamento quantitativo, como sustentado pela Impugnante.

Noutra toada, alega a Impugnante que, na apuração das supostas saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal *“a margem de lucro utilizada pelo fisco é excessiva e não se encontra satisfatoriamente demonstrada nos autos. Não é possível extrair do trabalho fiscal qualquer demonstração de como se chegou na margem de lucro aplicada no caso em apreço.”*

Entretanto, mais uma vez, confunde-se a Impugnante.

Como já exposto anteriormente, o levantamento quantitativo financeiro de mercadorias utiliza os dados da escrita fiscal do Contribuinte, transmitidos pelo Sped (estoques inicial e final e notas fiscais de entrada e saída).

Cabe destacar que o Leqfid é uma ferramenta de auditoria fiscal do “Auditor Web”, programa disponibilizado pela Secretaria Estadual de Fazenda para a fiscalização, e que a utilização desse programa, para o levantamento quantitativo encontra respaldo nas decisões deste Conselho de Contribuintes.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No período autuado, identificou-se apenas a infração de saída desacobertada, que é apurada pela seguinte metodologia:

Saída Desacobertada

Essa irregularidade é apurada no final do período de levantamento, considerando os estoques inicial e final, além do movimento ocorrido entre eles. Verifica-se a existência de saída desacobertada quando o estoque final registrado na escrituração do Contribuinte (ou constatado em diligência) é menor do que o estoque apurado no LEQFID. Se as mercadorias que entraram no estabelecimento acobertadas por documento fiscal não estão mais em estoque e não há documento fiscal relativo à sua saída, conclui-se que elas saíram do estabelecimento sem acobertamento fiscal.

Assim sendo, os valores de margem de lucro e preço médio de saídas são apurados considerando os dados dos documentos fiscais de entradas, saídas e estoques do Contribuinte, não havendo que se falar em margem de lucro excessiva, estando essa devidamente demonstrada no Leqfid (resumo de pág. 2.598 dos autos).

Insta destacar que não há qualquer ilegalidade na utilização do valor médio das mercadorias praticado nas saídas, pois tal medida visa, única e exclusivamente, tornar o preço arbitrado razoável ou o mais próximo possível da realidade, pois, por se tratar de uma média aritmética, o preço arbitrado tende a se situar entre os preços mínimos e máximos praticados em cada período.

Diante do exposto, corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75. *In verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

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

(...)

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto à alegação de que as multas impostas violam os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, revelando-se confiscatórias, conveniente destacar

que os valores exigidos são decorrentes de disposição expressa em lei, que determina os percentuais a serem aplicados sobre a base de cálculo estabelecida, não cabendo ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA).

Foi eleito para o polo passivo da obrigação tributária o sócio-administrador da Autuada, nos termos dos arts. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Código Tributário Nacional

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

(...)

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

Lei nº 6.763/75

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.

(...)

§ 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 saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Restou comprovado atos de gestão e infração legal dolosa (requisitos previstos no art.135 do CTN), pois a infração de promover saídas de mercadorias

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

desacobertas de documento fiscal trata-se de ato contrário à lei, ou seja, infração à lei.

Desse modo, o sócio-administrador responde solidariamente pelo crédito tributário em exame, eis que efetivamente participa das deliberações e dos negócios da empresa. Portanto, correta a inclusão deste 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.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. Quanto à prejudicial de mérito, pelo voto de qualidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. Vencidos os Conselheiros Pedro Henrique Alves Mineiro (Revisor) e Shirley Alexandra Ferreira, que a reconheçam em relação ao período anterior a 13/11/18 para a Impugnante e 08/12/18 para o Coobrigado. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Marco Otávio Martins de Sá. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros vencidos.

Sala das Sessões, 15 de outubro de 2024.

Mellissa Freitas Ribeiro
Relatora

Geraldo da Silva Datas
Presidente

D

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.842/24/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.003196229-22
Impugnação: 40.010156920-27
Impugnante: G G Atacadista de Calçados Ltda
IE: 313946689.01-74
Coobrigado: Genilson José Alves Pereira
CPF: 335.443.446-53
Proc. S. Passivo: Iolanda Vitória Asdrubal de Sousa
Origem: DF/Ubá

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

A autuação versa sobre saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), no período de 01/01/18 a 31/12/18.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos e limita-se ao reconhecimento da decadência parcial do crédito tributário.

A decadência tributária é a perda do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, em razão do decurso do prazo de cinco anos sem que tenha sido realizado o lançamento tributário.

No caso dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, em que há antecipação do pagamento pelo contribuinte (como é o caso do ICMS), o termo inicial do prazo decadencial será a **data da ocorrência do fato gerador**, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

Todavia, essa regra não se aplica aos casos em que o sujeito passivo **não efetue o pagamento antecipado** ou tenha sido comprovada a ocorrência de **dolo, fraude ou simulação** – nesses casos, o termo inicial será o **primeiro dia do exercício seguinte** àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do art. 173, inciso I, do CTN.

Esse é o entendimento do STJ, consolidado por ocasião do julgamento do Tema Repetitivo nº 163 (REsp 973.733/SC), que deu origem à Súmula nº 555/STJ:

ASSIM É QUE O PRAZO DECADENCIAL QÜINQUËNAL PARA O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO (LANÇAMENTO DE OFÍCIO) CONTA-SE DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO, NOS CASOS EM QUE A LEI NÃO PREVÊ O PAGAMENTO ANTECIPADO DA

EXAÇÃO OU QUANDO, A DESPEITO DA PREVISÃO LEGAL, O MESMO INOCORRE, SEM A CONSTATAÇÃO DE DOLO, FRAUDE OU SIMULAÇÃO DO CONTRIBUINTE, INEXISTINDO DECLARAÇÃO PRÉVIA DO DÉBITO.

No presente caso, a irregularidade apontada pelo Fisco diz respeito ao recolhimento a menor do ICMS no período autuado, de modo que houve pagamento antecipado pela Impugnante.

Além disso, a Fiscalização não demonstrou a existência de dolo, fraude ou simulação, no caso. É importante destacar que: **(i) a existência de infração à lei** (no caso, a saída de mercadorias sem documentação fiscal) **não se confunde com a existência de dolo ou culpa** (afinal, o próprio Fisco sustenta a responsabilidade objetiva, nos termos do art. 138 do CTN); e **(ii) naqueles casos em que a legislação exige a comprovação do elemento subjetivo, não se admite a presunção de dolo**, ou seja, a Fiscalização deve juntar provas de que o agente teria agido de forma intencional. Nesse sentido, o disposto no art. 112, inciso III, do CTN:

CTN

Art. 112. A lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto:

(...)

III - à autoria, imputabilidade, ou punibilidade;

(...)

Assim, sem a comprovação de dolo, fraude ou simulação, não é possível afastar a regra do art. 150, § 4º, do CTN, de modo que o termo inicial do prazo decadencial, no presente caso, é a data da ocorrência do fato gerador.

Observa-se que o voto vencedor confunde a infração à legislação tributária com a existência de dolo na conduta do sujeito passivo, tendo sido demonstrado no presente caso apenas a infração e não o elemento subjetivo pela Fiscalização. Além disso, há confusão quanto à aplicação das regras de decadência, já que reputa haver a aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, pelo simples fato de o imposto ter sido cobrado por meio de Auto de Infração (o que não é verdade, sob pena de tornar inócua a regra do art. 150, § 4º, do CTN, que se aplica sempre que houver pagamento antecipado e não houver dolo, fraude ou simulação).

Considerando-se que a intimação do Auto de Infração somente ocorreu em 13/11/23, para a empresa, e 08/12/23, para o coobrigado Sr. Genilson Pereira, e que não há previsão legal para estender os efeitos da decadência aos coobrigados, é necessário reconhecer: (i) a decadência parcial do crédito tributário, para a empresa, dos fatos geradores ocorridos antes de 13/11/18; e (ii) a decadência parcial do crédito tributário, para o Sr. Genilson, dos fatos geradores ocorridos antes de 08/12/18.

Portanto, reconheço a decadência parcial do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário: para a empresa, em relação ao período anterior a 13/11/18; para o Sr. Genilson, em relação ao período anterior a 08/12/18.

No mérito, julgo procedente o lançamento tributário.

Sala das Sessões, 15 de outubro de 2024.

**Pedro Henrique Alves Mineiro
Conselheiro**

CCMIG