

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.975/24/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.003201556-15
Impugnação: 40.010156893-10, 40.010156838-69 (Coob.), 40.010156839-40 (Coob.)
Impugnante: Agromercantil S/A
IE: 002376894.00-04
Flávio Juscelino Bernardes Pereira (Coob.)
CPF: 033.247.976-59
Mirella Cristine Batista Cunha Bernardes (Coob.)
CPF: 931.899.746-91
Proc. S. Passivo: Rosiris Paula Cerizze Vogas/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR/MANDATÁRIO – CORRETA A ELEIÇÃO. Os diretores são responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, nos termos do art. 135 do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75. Correta a eleição dos Coobrigados para o polo passivo da obrigação tributária.

MERCADORIA - ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADAS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatado, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), que a Autuada promoveu entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas mediante procedimento idôneo, previsto no inciso II do art. 194 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, sendo exigida somente a Multa Isolada sobre a entrada desacobertada de documentação fiscal.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), com base nos dados constantes nos documentos, livros e arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital – EFD do Contribuinte e contagem física de mercadorias, ocorridas no período de 01/01/23 a 31/05/23.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo exigida somente a multa isolada relativamente às entradas desacobertas.

Foram incluídos como Coobrigados no polo passivo da autuação os diretores da Autuada, nos termos dos arts. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, incisos VII e XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Das Impugnações

Inconformados, a Autuada e os Coobrigados apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnações nos autos do presente e-PTA.

Requerem, ao final, a procedência das impugnações.

Da Manifestação Fiscal

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

Requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 834/854, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito 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.

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante/Atuada requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de supostos de vícios no lançamento.

Alega que a Autoridade Autuante iniciou os trabalhos fiscalizatórios com o fito de verificar o cumprimento de obrigações principais e acessórias por parte da Impugnante, conforme consta do Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF (trecho por ela recortado), o que, no seu entendimento classifica-o, nos termos do art. 66, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, como procedimento fiscal exploratório.

Em face disso, sustenta que o Agente Fiscal teria desrespeitado o previsto nos arts. 66, inciso II e 67, inciso III ambos do RPTA, uma vez que deixou de notificar e cientificar a Impugnante do início e término do procedimento exploratório, promovendo diretamente a lavratura do AIAF.

Todavia, tal argumento não se sustenta.

Cabe esclarecer que está previsto no RPTA, em seus arts. 66 e 67, procedimentos fiscais auxiliares, que não caracterizam o início de ação fiscal (monitoramento, exploratório, cruzamento eletrônico de dados), por meio dos quais, constatada infração à legislação tributária, ensejará a lavratura de Auto de Início de Ação Fiscal, procedimento este preparatório para o lançamento.

No caso em discussão, não há que se falar em cientificação do Contribuinte do início e do término do procedimento auxiliar de fiscalização exploratório, uma vez que este não foi realizado pelo Fisco, e, como é cediço, é uma faculdade do Fisco utilizá-lo ou não, a depender da sua conveniência, sendo, portanto, ato discricionário da Administração Tributária.

No caso em discussão, como verificado pela própria Autuada e demonstrado nos presentes autos, a ação fiscal teve início com a lavratura do AIAF nº 10.000046245.32 (págs. 04), acompanhado das intimações para apresentação de documentos e informações relacionados com a ação fiscal, conforme previsto no art. 69 e 70 ambos do RPTA. Confira-se:

RPTA/08

Art. 69. Para os efeitos de documentar o início de ação fiscal, observados os modelos estabelecidos pela Secretaria de Estado de Fazenda, a autoridade lavrará, conforme o caso:

I - Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF);

(...)

Art. 70. O Auto de Início de Ação Fiscal será utilizado para solicitar do sujeito passivo a apresentação de livros, documentos, dados eletrônicos e demais elementos relacionados com a ação fiscal, com indicação do período e do objeto da fiscalização a ser efetuada. (Grifou-se).

Portanto, não há qualquer irregularidade no procedimento fiscal, uma vez que o Fisco emitiu o AIAF, instrumento previsto na legislação, para cientificar a Contribuinte do início da ação fiscal.

No tocante à alegação de nulidade em face da suposta necessidade de se considerar os créditos existentes na conta gráfica do Contribuinte para apuração de eventual débito tributário, esta se confunde com o próprio mérito e, assim será analisada.

Por fim, cabe pontuar que o presente 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 todos do RPTA.

Não é o fato de a Impugnante/Atuada discordar da infringência que lhe é imputada que acarreta a nulidade do lançamento. Cabe a ela comprovar as suas alegações.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Rejeita-se, pois, as prefaciais arguidas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), com base nos dados constantes nos documentos, livros e arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital – EFD do Contribuinte e contagem física de mercadorias, ocorridas no período de 01/01/23 a 31/05/23 (exercício aberto).

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo exigida somente a multa isolada relativamente às entradas desacobertas.

Foram incluídos como Coobrigados no polo passivo da autuação os diretores da Autuada, nos termos dos arts. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN c/c o art. 21, incisos VII e XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Relata o Fisco que realizou diligência no estabelecimento da Autuada, no qual verificou-se não haver local para armazenagem de grãos, conforme demonstra a contagem física de mercadorias, realizada em 31/05/23, anexa às págs. 170/171 do e-PTA (Anexo 3).

Em face disso, e, considerando que o Contribuinte declarou no arquivo eletrônico do Sped, transmitido no mês de fevereiro de 2023, a existência de estoque de mercadorias de sua propriedade, o Fisco intimou o Contribuinte a esclarecer onde tais estoques estavam guardados/estocados na data do inventário (31/12/22).

Diante das respostas apresentadas pelo Contribuinte, e, em face da constatação de não haver local para armazenagem das mercadorias, o Fisco considerou o estoque em 31/12/22 como “zero”, tendo procedido o levantamento quantitativo, conforme Anexo 7, o qual resultou na constatação de entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Inicialmente, insta esclarecer que há um equívoco na afirmativa dos Impugnantes/Coobrigados, quando alegam que a imputação fiscal parte de presunções por ficção legal, e que o Fisco, utilizando-se do Leqfid, analisou as obrigações acessórias cumpridas pela Autuada, precisamente informações e documentos fiscais por ela apresentados, e, em seguida, com base no art. 194, § 5º, inciso I do RICMS/02, presumiu a ocorrência de saídas desacobertas quando o saldo de estoque apurado era superior ao declarado pelo contribuinte; e entradas desacobertas quando se constatava um saldo de estoque em volume inferior àquele declarado pela empresa autuada.

A Fiscalização, para desenvolvimento dos trabalhos, utilizou-se da técnica fiscal do “Levantamento Quantitativo Financeiro Diário”, procedimento idôneo previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02.

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 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.

No caso em discussão, foram apuradas entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conforme demonstrado nos relatórios Leqfid 2023 (Anexo 7) e planilhas *Excel* Demonstrativos do Crédito Tributário relativo às entradas e às saídas desacobertas (Anexos 8 e 9).

A Impugnante/Autuada alega, em sua defesa, que, da análise detida do levantamento, verifica-se a existência de inúmeros erros que comprometeriam a autuação fiscal, os quais estariam demonstrados no laudo pericial ora anexado (doc.05).

Primeiramente, a Impugnante/Autuada sustenta que foram incluídas no Leqfid diversas notas fiscais de saída, equivocadamente emitidas pela Impugnante, nas quais expressamente há a informação de que a operação não foi concretizada, contando inclusive com a indicação de desconhecimento pelo destinatário, conforme *prints* de telas do Portal da Nota Fiscal Eletrônica (págs. 04/07 do Laudo doc. 05 anexo à impugnação).

Alega que somente não providenciou o cancelamento dos referidos documentos fiscais porque o erro foi verificado após o transcurso do prazo para cancelamento e, que, inobstante a ausência de cancelamento das notas fiscais de saída,

como as operações não foram realizadas e foram objeto de manifestação de desconhecimento pelos adquirentes, estas deveriam ser excluídas do Leqfid (NFs indicadas na planilha anexa doc. 06).

Por seu turno, sustenta o Fisco que não se trata apenas de notas fiscais de saída, como alegado pela Impugnante.

Defende o Fisco que o que houve não foi simplesmente o esquecimento de cancelamento como deseja fazer parecer a Impugnante, uma vez que todas as notas fiscais, relacionadas na planilha doc. 06, foram emitidas e escrituradas pela Autuada, bem como as operações estão declaradas nas Declarações de Apuração e Informação de ICMS - DAPIs de fevereiro e março de 2023.

Mediante a análise dos documentos acostados pela Defesa (doc. 06, correspondente ao Anexo 26 do e-PTA), o Fisco faz as seguintes observações:

No campo informações complementares de algumas das notas relacionadas no Anexo 26 dos autos (relativamente às notas de entradas) consta inclusive observação que se referem a devolução de mercadorias e fazem referência às notas de origem, conforme a seguir descreve-se:

A nota de entrada nº 042482 refere-se a devolução da mercadoria da nota 42440; nota 42484 refere-se a devolução da mercadoria da nota 42443; a 43372 refere-se a devolução da nota 43000; a 43568 refere-se a devolução da nota 43548, e a nota 43715 referiu-se a devolução da nota 36033.

Estas notas são provas de que existiram entradas de mercadorias no estabelecimento da autuada.

As notas de saídas 42460, 43375 e 3569 também são prova de que saíram mercadorias do estabelecimento da autuada. (Grifou-se).

Sustenta o Fisco que a Autuada, após ser colocada sob ação fiscal (em 31/05/23), buscou “ajeitar matematicamente” suas operações para que o Fisco não encontrasse as irregularidades apuradas, por isso vem requerer a exclusão de operações que ocorreram. Até então, não havia qualquer cancelamento ou comunicação de irregularidade de emissão das notas fiscais relacionadas no Anexo 26 (doc. 06), nem de que houve erro na escrituração fiscal. Entende o Fisco que a empresa, após ser colocada sob ação fiscal, busca o cancelamento/não consideração de notas que foram emitidas e escrituradas por ela, o que não seria cabível.

Com razão o Fisco.

Não se pode acatar o argumento de que as notas fiscais não poderiam ser consideradas no Leqfid porque as operações nelas descritas não teriam ocorrido, o que pretende comprovar pelo registro dos eventos no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, pelas seguintes razões.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Depreende-se da Consulta ao Portal da Nota Fiscal Eletrônica que das 08 (oito) notas fiscais relacionadas na planilha doc. 06, 05 (cinco) elas são, na verdade, notas fiscais de entrada, emitidas pela própria Autuada.

Observa-se das consultas ao referido Portal, acostadas às págs. 04/07 do Laudo doc. 05, que tais eventos foram registrados após o início da ação fiscal, conforme AIAF anexo aos autos e contagem física de mercadorias realizadas em 31/05/23. Veja-se:

- NF-e de saída nº 42460, emitida em 26/02/23, registrado o evento “Operação não realizada” em 20/06/23;
- NF-e de saída nº 43375, emitida em 13/03/23, registrado o evento “Desconhecimento da operação” em 11/08/23;
- NF-e de saída nº 43569, emitida em 16/03/23, registrado o evento “Desconhecimento da operação” em 11/08/23;
- NF-e de entrada nº 42482, emitida pela própria Autuada, em 27/02/23, registrado o evento “Desconhecimento da operação” em 07/06/23;
- NF-e de entrada nº 42484, emitida pela própria Autuada, em 27/02/23, registrado o evento “Desconhecimento da operação” em 07/06/23;
- NF-e de entrada nº 43372, emitida pela própria Autuada, em 13/03/23, registrado o evento “Operação não realizada” em 28/07/23;
- NF-e de entrada nº 43568, emitida pela própria Autuada, em 16/03/23, registrado o evento “Operação não realizada” em 28/07/23;
- NF-e de entrada nº 43715, emitida pela própria Autuada, em 17/03/23, registrado o evento “Operação não realizada” em 28/07/23.

Ademais, no tocante às notas fiscais de entrada, as quais foram emitidas pela própria Autuada, não é razoável alegar que “desconhecia a operação” ou que a “operação não foi realizada”.

Insta esclarecer que tais notas fiscais foram emitidas em razão da “entrada decorrente de devolução de mercadoria remetida com fim de exportação”, conforme consta do campo de informações complementares da Nota Fiscal Eletrônica (consulta ao Portal da NF-e).

Destaque-se, mais uma vez, que a Impugnante não tomou nenhuma providência para regularizar a suposta irregularidade, não cancelou as notas fiscais, ao contrário, as declarou na sua escrita fiscal e, somente meses após a emissão (quatro ou cinco meses), é que supostamente teria notado as irregularidades, adotando o expediente de informar por meio dos eventos da Nota Fiscal Eletrônica desconhecimento das operações.

Tampouco merece prosperar o argumento de que somente não providenciou o cancelamento dos referidos documentos fiscais, porque o erro somente foi verificado após o transcurso do prazo para cancelamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante às notas fiscais de saídas, insta observar que prevê o art. 147 do RICMS/02 que, nos casos em que o documento foi indevidamente emitido, este poderá ser cancelado, antes de sua escrituração em livro próprio e quando não tiver saído a mercadoria do estabelecimento. Confira-se:

RICMS/02

Art. 147. O documento fiscal só poderá ser cancelado antes de sua escrituração no livro próprio e no caso em que não tenha ocorrido a saída da mercadoria ou não se tenha iniciado a prestação do serviço, desde que integradas ao bloco ou ao formulário contínuo todas as suas vias, com declaração do motivo que determinou o cancelamento e referência, se for o caso, ao novo documento emitido.

No caso da Nota Fiscal Eletrônica, prevê o art. 11-F do Anexo V do RICMS/02:

RICMS/02 - Anexo V

Art. 11-F. Após a concessão de Autorização de Uso da NF-e, o emitente poderá solicitar o cancelamento da NF-e, desde que não tenha havido a circulação da respectiva mercadoria, a prestação de serviço ou a vinculação à Duplicata Escritural.

§ 1º O cancelamento da NF-e, em prazo não superior a vinte e quatro horas, contado do momento da concessão de Autorização de Uso da NF-e, será efetuado pelo emitente mediante Pedido de Cancelamento de NF-e e transmitido à Secretaria de Estado de Fazenda via internet, por meio de protocolo de segurança ou criptografia, observado o disposto no Manual de Orientação do Contribuinte.

(...)

§ 5º O cancelamento da NF-e após o prazo previsto no § 1º e antes de cento e sessenta e oito horas, contadas do momento da concessão de Autorização de Uso da NF-e, será considerado válido, desde que observado o procedimento estabelecido por Portaria da Superintendência de Arrecadação e Informações Fiscais (SAIF) da Secretaria de Estado de Fazenda.

§ 6º - A NF-e cancelada deve ser escriturada, sem valores monetários, de acordo com a legislação tributária. (Grifou-se).

Ou seja, a Autuada teve prazo de 7 (sete) dias para promover o cancelamento das notas fiscais emitidas, caso as mercadorias, de fato, não tivessem saído do seu estabelecimento.

Ademais, não houve por parte da Autuada qualquer comunicação ao Fisco por meio de denúncia espontânea, o que também encontra-se previsto na legislação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RPTA/08

Art. 207. O contribuinte poderá, mediante denúncia espontânea, procurar a repartição fazendária a que estiver circunscrito para comunicar falha, sanar irregularidade ou recolher tributo não pago na época própria, desde que não relacionados com o objeto e o período de ação fiscal já iniciada. (Grifou-se).

Portanto, não se pode acatar o pedido para que as notas fiscais, por ela emitidas, sejam desconsideradas no presente levantamento quantitativo, uma vez que não conseguiu comprovar que as mercadorias de fato não circularam, uma vez que não foram canceladas, nem houve qualquer comunicação ao Fisco, anterior ao início da ação fiscal.

Alega, ainda, a Defesa que, no referido levantamento quantitativo foram desconsideradas diversas notas fiscais de entrada do fornecedor João Emílio Rocheto e outros, as quais foram emitidas em substituição a notas fiscais que, por algum motivo técnico, não foram aprovadas.

Sustenta que o referido fornecedor emitiu, nos dias 18 e 19 de abril de 2023, várias notas fiscais, relacionadas na planilha anexa (doc. 07), para acobertar diversas operações com milho, as quais totalizavam o montante de 817.460 kg (oitocentos e dezessete mil, quatrocentos e sessenta quilogramas) deste produto. Com a escrituração de tais notas fiscais, a Impugnante vendeu as mercadorias nos dias 18 e 19 de abril de 2023, emitindo as notas fiscais de saída listadas na planilha anexa (doc. 08).

Aduz que *“apesar da regularidade das operações, após concretizá-las, o fornecedor informou à impugnante que, como as notas fiscais de entrada foram emitidas erroneamente em contingência, elas não foram aprovadas. Para solucionar essa situação, o fornecedor emitiu novas notas fiscais em substituição, devidamente relacionadas na planilha anexa (doc. 09)”*.

Afirma que, no entanto, o Leqfid não considerou as notas fiscais de entrada emitidas em substituição nem, naturalmente, as primeiras notas fiscais de entradas, que, por terem sido emitidas em contingência, não foram aprovadas, gerando, com isso, as inconsistências fiscais de saídas desacobertas de documentos fiscais.

Traz, à págs. 20 da Impugnação, cópia da NF-e nº 26.825, emitida em 20/06/23, que entende comprovar que as notas fiscais de entrada, todas emitidas em 20/06/23, foram efetivamente emitidas para substituir aquelas emitidas em 18 e 19 de abril de 2023 e não aprovadas, citando que o fornecedor referenciou nas primeiras notas fiscais, no campo “Dados adicionais”, as notas fiscais emitidas em contingência.

A Defesa, requer, com estes esclarecimentos, que, *“além de considerar as entradas relativas as notas fiscais emitidas em substituição, é necessário que a imputação delas no LEQFID se dê nos dias 18 e 19 de abril de 2023”*.

Por seu turno, afirma o Fisco que não se pode acatar a pretensão da Impugnante, lembrando que o período fiscalizado foi de 01/01/23 a 31/05/23 e que não há previsão legal para se emitir as notas fiscais em substituição a supostas notas fiscais emitidas em contingência nos dias 18 e 19/04/23.

Ressalta que a própria Impugnante afirma que as notas fiscais relacionadas no Anexo 29 (correspondente ao doc. 09) não acobertaram mercadorias, e, que foram emitidas apenas para substituir as notas do Anexo 27 (correspondente ao Doc. 07). Ou seja, infringiu o art. 15, do Anexo V, do RICMS/02 que diz: “*Fora dos casos previstos neste Regulamento, é vedada a emissão de nota fiscal que não corresponda a uma efetiva saída de mercadoria*”.

Pondera o Fisco que, “*se realmente ocorrido conforme alegado pela impugnante, as notas em contingência foram emitidas em meados do mês de abril/2023 e, somente houve a emissão irregular de notas em 20/06/2023 porque foi iniciada ação fiscal em 31/05/2023, pois percebeu-se que o Fisco iria apurar irregularidades. Ao elaborar e entregar o arquivo de sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, não registrou nenhuma das supostas notas fiscais em contingência relacionadas no Anexo 27 dos autos. Como dizer que estava de boa-fé se nem mesmo escriturou as notas fiscais em contingência que “recebeu” do produtor rural para acobertar as entradas das mercadorias? Ora, para fins de demonstrar sua boa-fé, o mínimo que deveria ter feito era cumprir o que determina a legislação. Se não escriturou, é porque já tinha conhecimento da inexistência/não autorização das notas desde abril/2023 ao elaborar e transmitir sua EFD, e, pretendia manter as operações sem notas fiscais, ou seja, foi por má-fé. Assim, porque não cumpriu a determinação legal de comunicar o fato ao Fisco. Deveria ter cumprido suas obrigações, mas não fez*”.

Com razão o Fisco.

Conforme bem destacado pelo Fisco, prevê o art. 11-D, §1º, do Anexo V, do RICMS/02, que, caso a nota fiscal em contingência seja rejeitada, deve ser transmitido novo arquivo sanando a irregularidade. Confira-se:

RICMS/02 - Anexo V

Art. 11-C. Para acompanhar o trânsito de bens e mercadorias acobertadas por NF-e, ou para facilitar a consulta da respectiva nota, o contribuinte emitirá o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica (DANFE).

(...)

Art. 11-D. Quando em decorrência de problemas técnicos não for possível transmitir a NF-e para a Secretaria de Estado de Fazenda, ou obter resposta à solicitação de Autorização de Uso da NF-e, o contribuinte poderá gerar novo arquivo, informando que a respectiva NF-e foi emitida em contingência e adotar uma das seguintes alternativas:

§ 1º Nas hipóteses dos incisos II e III do caput:

I - imediatamente após a cessação dos problemas técnicos que impediram a transmissão ou recepção do retorno da autorização da NF-e, e até o prazo limite definido em Ato Cotepe, contado a partir da emissão da NF-e de que trata o inciso V, o emitente deverá transmitir à Secretaria de Estado de Fazenda as NF-e geradas em contingência;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - caso a NF-e transmitida nos termos do inciso I seja rejeitada pela Secretaria de Estado de Fazenda, o contribuinte deverá:

- a) gerar novamente o arquivo com a mesma numeração e série, sanando a irregularidade;
- b) solicitar nova Autorização de Uso da NF-e;
- c) imprimir em formulário de segurança o DANFE correspondente à NF-e autorizada;
- d) entregar a NF-e autorizada bem como o novo DANFE impresso nos termos do inciso anterior, caso a geração saneadora da irregularidade da NF-e tenha promovido alguma alteração no DANFE;

III - após decorridos 30 (trinta) dias do recebimento da mercadoria ou bem, caso não possa confirmar a existência da Autorização de Uso da NF-e, o destinatário deverá comunicar o fato à Administração Fazendária a que estiver circunscrito;

IV - o destinatário manterá a via do DANFE referida na alínea "d" do inciso II deste parágrafo, juntamente com a via mencionada na alínea "b" do inciso II ou III do caput, conforme o caso; (grifou-se).

Depreende-se dos dispositivos legais acima transcritos que o Contribuinte, caso tenha emitido Nota Fiscal em contingência, ela deverá ser transmitida à Secretaria de Estado de Fazenda, nos prazos previstos em Ato Cotepe, e, caso a referida nota fiscal (NF) emitida em contingência seja rejeitada pela Secretaria de Estado de Fazenda - SEF, o Contribuinte deverá emitir outra NF com a mesma numeração e série, sanando a irregularidade, e solicitar nova autorização de uso.

No caso dos autos, não trouxe a Impugnante as notas fiscais emitidas em contingência, as quais informem a mesma numeração e série das supostas notas fiscais originais, bem como não apresentou comunicação por parte do destinatário, no caso a Autuada, à Administração Fazendária, comunicando a irregularidade, no prazo de 30 (trinta) dias decorridos do recebimento da mercadoria.

Diante disso, não há outra conclusão senão que a Autuada recebeu as mercadorias desacobertas de documentação fiscal hábil, não se podendo acatar as supostas notas fiscais emitidas pelo fornecedor, em 20/06/23, portanto, após iniciada a ação fiscal, com intuito de regularizar eventuais diferenças de estoque, uma vez que não há amparo legal para tal procedimento.

Alega, ainda, a Defesa que, mediante análise da escrita fiscal da Impugnante, verificou-se a ocorrência de erros na escrituração de documentos fiscais de entrada, tendo ocorrido o registro da data de entrada das mercadorias apenas após a emissão das correspondentes notas fiscais de saída, que ensejaram as supostas divergências fiscais de entrada e saídas desacobertas.

Aduz que o laudo pericial anexo (doc. 05) cita, a título de exemplo, a soja no ano de 2023: apesar de o Leqfid, por ter sido confeccionado com o referido

descompasso, apontar a movimentação de 981.404,60 kg desacobertos de documentos fiscais, a diferença entre as saídas e as entradas acobertas da Impugnante no referido período seria de apenas 32.273,40 kg (trinta e dois mil, duzentos e setenta e três virgula quarenta quilogramas), ou seja, a diferença de 949.131,20 kg (novecentos e quarenta e nove mil cento e trinta e um virgula vinte quilogramas) apontada no Leqfid decorre de mero descompasso entre as datas de emissão ou registro das notas fiscais de saída.

Entretanto, tal argumento não merece prosperar.

Conforme se observa às págs. 09 do referido Laudo de Auditoria e Perícia Contábil (doc. 05), o subscritor do Laudo utiliza o Resumo da Movimentação do produto soja, em 2023, comparando a quantidade de entradas acobertas com a quantidade de saídas acobertas, desconsiderando a movimentação diária das mercadorias.

Todavia, o levantamento quantitativo financeiro diário, como o próprio nome indica, é realizado considerando a movimentação de mercadorias diariamente, podendo resultar em “entrada Desacoberta – Saída Sem Estoque – SSE”.

Essa irregularidade ocorre quando, ao final da movimentação de mercadorias registrada no dia, identifica-se que houve emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que o estoque fosse, de fato, suficiente para suprir tal saída, ou seja, tem-se uma “saída sem estoque – SSE”, o que pressupõe a ocorrência de entrada de mercadoria desacoberta de documento fiscal.

Já as ocorrências de “Estoque desacoberto” e “Saída desacoberta”, somente são verificadas ao final do período. O estoque desacoberto ocorre quando o estoque declarado é maior do que o estoque apurado, ou aritmético, enquanto a saída desacoberta ocorre quando o estoque declarado é menor do que o estoque apurado, ou aritmético.

Acerca do suposto descompasso entre a entrada e saída das mercadorias, a Impugnante alega que a grande maioria dessas situações são decorrentes de uma dificuldade técnico-operacional dos seus produtores/fornecedores, circunstância que ocasionava na demora na emissão das notas fiscais de entrada e, em muitos casos, a emissão somente ocorria após a concretização da própria operação de saída das mercadorias, bem como de erros pontuais na escrituração das notas fiscais de entrada e saída em datas divergentes da real data de emissão do documento fiscal.

No intuito de comprovar tal alegação, a Impugnante apresenta planilha (doc. 10) em que afirma ter feito o cruzamento de diversas operações de entrada e saída, que no seu entender, demonstraria a correspondência entre elas, malgrado a distorção na ordem de registro delas. Esse seria o caso das duas operações envolvendo “sorgo” realizadas com a Cooperativa Agrícola de Unaí.

Assim descreve a Impugnante, as referidas operações, que envolvem o exercício de 2022 e 2023:

- em 12/12/22, a Cooperativa Agrícola de Unaí Ltda vendeu à Impugnante sorgo em grãos, emitindo para isso as notas fiscais de venda n°s 839612 e 839659;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- ato seguinte, no mesmo dia 12/12/22, a Impugnante alienou a integralidade da referida mercadoria, emitindo as notas fiscais de venda n°s 39283 e 39265;

- contudo, a Impugnante identificou erro nas notas fiscais de venda n°s. 839612 e 839659, que não era mais passível de ser sanado;

- para resolver o equívoco da Cooperativa Agrícola de Unai Ltda na emissão do seu documento fiscal, a Impugnante emitiu para ela, no dia 20/12/22, as notas fiscais em devolução n° 39767 e 39770;

- entretanto, a Cooperativa Agrícola de Unai Ltda não emitiu a nota fiscal de venda com as alterações necessárias na mesma data, fazendo-o somente em 09/01/23.

Dessa forma, segundo a Impugnante teria gerado duas inconsistências fiscais contra a Impugnante: a primeira de que ela havia dado entrada desacobertada em 2022, pois, com a emissão das notas fiscais em devolução n° 39767 e 39770, ela ficou com um saldo negativo; e, em segundo lugar, de que ela havia dado saída desacobertadas em 2023, presumida a partir da ausência de estoque físico da Impugnante.

Mais uma vez, não cabe razão à Defesa.

Conforme muito bem pontuado pelo Fisco, em sede de manifestação fiscal, não se pode alterar as datas de entradas das Notas Fiscais n°s 844268 e 844270, ambas de 09/01/23, como pretende a Impugnante.

Insta destacar que as referidas notas fiscais foram emitidas em 09/01/23, e assim foram escrituradas, bem como, consideradas no Leqfid na mesma data. Portanto, não há qualquer erro de escrituração no tocante a elas, como alegado pela Defesa.

Observa o Fisco que, mais uma vez, anteriormente ao início da ação fiscal, não houve qualquer comunicado de irregularidade de documentos fiscais nem de escrituração fiscal, conforme determina o art. 16, inciso VIII, da Lei n° 6.763/75. Além disso, para dificultar a análise das operações, a impugnação trouxe cópias das notas fiscais mencionadas, mas não trouxe as informações constantes no campo “informações complementares” das mesmas, o que seria fundamental para o entendimento.

Transcreve-se, por oportuno, a análise realizada pelo Fisco nos documentos fiscais relacionados na planilha doc. 10, apresentada pela Impugnante, a qual demonstra de forma clara que os argumentos de Defesa não correspondem à realidade documentada nas notas fiscais por ela trazidas:

A impugnante tenta dizer que as notas fiscais n°s 844268 e 844270 de 09/01/2023 foram emitidas para se corrigir as notas fiscais n°s 839612 e 839659 de 12/12/2022, mas isso não é verdade. Nem mesmo diz o que ficou errado. São operações distintas conforme será dito aqui.

Segundo consta no campo “informações complementares” das notas fiscais n°s 839612 e

839659 de 12/12/2022, estas se referem a “Venda de mercadoria adquirida de terceiros, originada de encomenda para entrega futura” realizada pela nota nº 838418 de 02/12/2022. Tanto é verdade que foram emitidas com o CFOP 5117.

Também é importante observar que no campo “informações complementares” consta que os números de romaneios e de pesagem das mercadorias destas notas são: romaneios nºs 209415 e 209443, respectivamente; nºs de pesagens são 209111 e 209139.

Por outro lado, as notas fiscais 844268 e 844270 de 09/01/2023, são operações de venda cujo CFOP é 5102.

Segundo consta no campo “informações complementares” destas notas, a de nº 844268 substitui a nota fiscal 841439 de 21/12/2022 que foi cancelada, e os números de romaneio e pesagem são respectivamente 210756 e 210450. A de nº 844270 substitui a nota fiscal 841440 de 21/12/2022 que também foi cancelada, e os números de romaneio e pesagem são respectivamente 210761 e 210455. Senhores Conselheiros a própria empresa disse que revendeu/entregou as mercadorias (sorgo) para a empresa “Somai” através das notas fiscais nºs 39283 e 39265 em 12/12/2022. Ora se entregou em 12/12/2022 e, se as notas fiscais nºs 844268 e 844270 de 09/01/2023 fossem apenas para fins de corrigir erros, não fariam referência a romaneios e comprovantes de pesagem com numerações diferentes. Se são diferentes é porque houve operações com outras mercadorias. Não se trata de mera correção, mas de novo transporte de mercadorias vendidas com CFOP 5102, ou seja, não são as remessas de mercadorias oriundas de venda para entrega futura. Isso comprova a não procedência da pretensão da autuada de que seja refeito o LEQFID para fins de que retificar as datas das notas fiscais nºs 844268 e 844270. (Grifou-se).

Diante do exposto pelo Fisco não resta dúvidas que as notas fiscais emitidas em 09/01/23 tratam-se de nova operação de venda de mercadorias.

Como se vê, a Impugnante apenas argumenta que identificou erro nas notas fiscais emitidas pelo seu fornecedor, sem, contudo, apontar qual seria o suposto equívoco.

Conforme se depreende do RICMS/02, são passíveis de serem corrigidas, por meio de carta de correção, informações da Nota Fiscal Eletrônica, os quais não

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

resulte em modificação do débito do ICMS devido, observados o prazo e as vedações previstas, na alínea “c”, inciso XI, art. 96 do RICMS/02.

RICMS/02

Art. 96. São obrigações do contribuinte do imposto, observados forma e prazos estabelecidos na legislação tributária, além de recolher o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais:

(...)

XI - comunicar ao Fisco e, conforme o caso, ao remetente ou ao destinatário da mercadoria, ou ao prestador ou ao usuário do serviço, irregularidade de que tenha conhecimento, observado o seguinte:

a) o interessado deverá comunicar a ocorrência, dentro de 8 (oito) dias, contados, conforme o caso, da saída ou do recebimento da mercadoria, da prestação do serviço ou do conhecimento do fato;

b) a comunicação será feita por carta, da qual o expedidor conservará cópia, comprovando a sua expedição com o Aviso de Recebimento (AR) do correio ou com o recibo do próprio destinatário, firmado na cópia da CARTA, ou, por carta de Correção Eletrônica, se for o caso;

c) é vedada a comunicação por carta para:

1 - corrigir valores ou quantidades;

2 - substituir ou suprimir a identificação das pessoas consignadas no documento fiscal, da mercadoria ou do serviço e da data de emissão ou de saída da mercadoria;

3 - corrigir campos da nota fiscal de exportação informados na Declaração Única de Exportação - DU-E;

4 - incluir ou alterar parcelas de vendas a prazo.

Anexo V

Art. 11-H. Após a concessão da Autorização de Uso da NF-e, durante o prazo estabelecido no MOC, o emitente poderá sanar erros em campos específicos da NF-e, observado o disposto no inciso XI do art. 96 deste Regulamento, por meio de Carta de Correção Eletrônica - CC-e, transmitida à Secretaria DE Estado DE Fazenda, via internet, por meio de protocolo de segurança ou criptografia.

§ 1º A Carta de Correção Eletrônica - CC-e deverá atender ao leiaute estabelecido no MOC e ser assinada pelo emitente com assinatura digital certificada por entidade credenciada pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira -

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ICP Brasil, contendo o CPF ou CNPJ de qualquer dos estabelecimentos do contribuinte, a fim de garantir a autoria do documento digital.

§ 2º A cientificação da recepção da CC-e será feita mediante protocolo disponibilizado ao emitente, via Internet, contendo, conforme o caso, a "chave de acesso", o número da NF-e, a data e a hora do recebimento da solicitação pela Secretaria de Estado de Fazenda e o número do protocolo, podendo ser autenticado mediante assinatura digital gerada com certificação digital da Secretaria de Estado de Fazenda ou outro mecanismo de confirmação de recebimento.

§ 3º Havendo mais de uma CC-e para a mesma NF-e, o emitente deverá consolidar na última todas as informações anteriormente retificadas.

§ 4º - O protocolo de que trata o § 2º não implica validação das informações contidas na CC-e. (Grifou-se).

Ademais, estando enquadrado a suposta irregularidade em uma das hipóteses previstas no inciso XI do art. 96 do RICMS/02, poderia o Contribuinte utilizar os procedimentos relativos à denúncia espontânea, observando o disposto nos arts. 207 a 211-A do RPTA.

Da análise dos argumentos e documentos apresentados pela Autuada, não é possível identificar quais supostos equívocos pretendeu a Autuada corrigir, além de se verificar que não se encontra amparado em previsão legal para tanto.

Insta destacar que não se pode sequer afirmar que as notas fiscais de saída de mercadorias emitidas pela Autuada em 12/12/22 (NF-es de venda nºs 39283 e 39265) tenha relação com a operação que pretendeu correlacionar, uma vez que não se trata de mercadorias perfeitamente identificáveis.

No caso, não houve cancelamento das notas fiscais emitidas em 12/12/22, nem tampouco foi emitida carta de correção ou realizada denúncia espontânea para comunicar qualquer irregularidade, portanto, encontram-se válidas e registradas nos arquivos de escrituração fiscal do Contribuinte, transmitidos à Secretaria de Estado de Fazenda - SEF.

Ademais, os dados constantes das notas fiscais emitidas em 09/01/23 demonstram tratar-se de nova operação (CFOP, nºs de romaneios e pesagens), bem como também se encontram estas escrituradas no Sped Fiscal.

Não há, portanto, como acatar o pedido para que essas sejam consideradas como emitidas em 12/12/22.

Tampouco logrou êxito em comprovar a Autuada o argumento de que o erro operacional na escrituração dos documentos fiscais decorrente da emissão da nota fiscal de entrada após a nota de saída se deu "*em razão de problemas operacionais dos produtores rurais junto ao Siare*".

Trata-se apenas de argumento, sem qualquer comprovação documental.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que diz respeito à alegação da Defesa de que a Fiscalização não observou o princípio da não cumulatividade, visto que o lançamento fiscal não considerou o saldo credor que a Impugnante detinha na sua escrita fiscal, cabe lembrar que o procedimento da recomposição da conta gráfica do ICMS, quando esteve previsto na legislação tributária, não se aplicava à hipótese dos autos que se refere a saída de mercadoria desacobertada de documentação fiscal, pois, à luz do que dispõe o art. 89, inciso I, do RICMS/02, esgotado está o prazo para recolhimento do imposto, então vencido:

RICMS/02

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

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

Ademais, vale destacar que o Decreto nº 46.698/14, com produção de efeitos a partir de 01 de fevereiro de 2015, alterou os arts. 194 e 195 do RICMS/02 e excluiu, da legislação mineira, o procedimento fiscal de Verificação Fiscal Analítica – VFA:

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:

(...)

V - conclusão fiscal;

Efeitos de 15/12/2002 a 31/01/2015 - Redação original:

"V - verificação fiscal analítica e conclusão fiscal;"

(...)

Art. 195. Na hipótese do contribuinte do ICMS ter escriturado créditos ilegítimos ou indevidos, tais créditos serão estornados mediante exigência integral em Auto de Infração, acrescidos dos juros de mora, das multas relativas ao aproveitamento indevido e da penalidade a que se refere o inciso II do art. 56 da Lei nº 6.763, de 1975, a partir dos respectivos períodos de creditamento.

(...)

Constata-se que, com a nova redação do art. 195 do RICMS/02 foi extinta a recomposição da conta gráfica do ICMS para todo e qualquer procedimento fiscal,

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

inclusive nos casos de créditos ilegítimos ou indevidos. E, ainda, o referido diploma regulamentar trouxe, no seu art. 1º, a inclusão no RICMS/02 do art. 89-A, com as seguintes disposições:

RICMS/02

Art. 1º O Regulamento do ICMS (RICMS), aprovado pelo DECRETO N° 43.080, de 13 de dezembro de 2002, fica acrescido do art. 89-A, com a seguinte redação:

Art. 89-A Fica vedada a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido, exceto nas hipóteses do Anexo VIII deste Regulamento.

Verifica-se que o art. 89-A do RICMS/02 veda a compensação de créditos de ICMS com imposto vencido.

Corretas, portanto, as exigências fiscais de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei n° 6.763/75, sendo exigida somente a multa isolada relativamente às entradas desacobertadas. Confira-se:

Lei n° 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;

(...)

A Impugnante alega que a multa isolada é flagrantemente ilegal, posto que não observa o limitador do art. 55, § 2º, inciso I, da Lei n° 6.763/75.

Entretanto, não lhe cabe razão.

Conforme se verifica dos anexos 8 e 9 dos autos, contendo as planilhas com o demonstrativo do crédito tributário, por saídas e por entradas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, foi corretamente aplicada Multa Isolada dentro do limite previsto no § 2º, inciso da Lei n° 6.763/75 (duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação).

No tocante às questões de cunho constitucional suscitadas pela Impugnante/Autuada (princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

proporcionalidade, da vedação ao confisco, etc.) 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, inciso I da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do 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;

Foram incluídos como Coobrigados no polo passivo da autuação os diretores da Autuada, nos termos dos arts. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, incisos VII e XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Os Impugnantes Coobrigados alegam que seria totalmente improcedente a responsabilização deles, pois:

- não houve dolo ou má-fé por parte dos Impugnantes, visto que teriam cumprido as obrigações acessórias que sustentaram o próprio Leqfid, bem como atenderam a todas as intimações fiscais, tendo, inclusive, reconhecido algumas inconsistências e se prontificado a saná-las; o que demonstraria a total boa-fé dos Impugnantes no exercício da sua administração;

- a autuação fiscal se consubstanciou em presunções legais, portanto, encontra-se obstado o Fisco de atribuir responsabilidade tributária aos Impugnantes, visto que, em se tratando o art. 135 do CTN de uma espécie de responsabilidade tributária sancionadora, para valer-se dela o Agente Fiscal deveria ter demonstrado cabalmente a imputação atribuída aos administradores da empresa autuada, não podendo eximir-se desse ônus;

- sendo assim, como o Agente Fiscal não especificou as condutas ou atos dos Impugnante que geraram a responsabilização tributária deles, limitando-se a se fundamentar na presunção de saídas e entradas desacobertadas, tem-se que a coobrigação não se sustenta.

Entretanto, tais argumentos não são capazes de afastar a responsabilidade dos Coobrigados.

O art. 121, parágrafo único, II do CTN prevê que o responsável tributário é sujeito passivo da obrigação principal, cuja obrigação decorre de disposição expressa da lei, sem que o mesmo tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador.

Por outro lado, o art. 124, inciso II do CTN prescreve que “*são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei*”. Dos ensinamentos do Mestre Hugo de Brito Machado, veja-se:

“Diz o CTN que são solidariamente obrigadas as pessoas que tenham interesse comum na situação que

constitua o fato gerador da obrigação principal (art. 124, inc. I) e também as pessoas expressamente designadas por lei (art. 124, inc. II).

As pessoas com interesse comum na situação que constitui fato gerador da obrigação de pagar um tributo são solidariamente obrigadas a esse pagamento, mesmo que a lei específica do tributo em questão não o diga. É uma norma geral, aplicável a todos os tributos.

Também são solidariamente obrigadas as pessoas expressamente designadas por lei, isto é, a lei pode estabelecer a solidariedade entre pessoas que não tenham interesse comum na situação que constitui o fato gerador do tributo. Se há interesse comum, a solidariedade decorre do próprio Código Tributário Nacional. Independe de dispositivo da lei do tributo. Se não há interesse comum, a existência de solidariedade depende de previsão expressa da lei do tributo. ” (Grifou-se).

(Machado, Hugo de Brito – Curso de Direito Tributário – 28ª Edição – Malheiros Editores – págs. 174).

A inclusão dos administradores no polo passivo da obrigação tributária, decorre do art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, inciso XII e §2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

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 entrada e da saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Destaca o Fisco que não afasta a condição de responsáveis dos administradores o fato de atenderem às intimações fiscais, bem como o fato de apuração ter se dado com base em documentos da própria empresa, uma vez que não se está sendo imputada coobrigação em razão de deixar de atender intimação do Fisco, mas pela prática de comprar e vender mercadorias sem emissão de documentos fiscais.

Não condiz com a realidade o argumento da Defesa de que o Fisco teria reconhecido a boa-fé da Impugnante, visto que se utilizou da atenuante do art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, limitando a multa isolada imputada.

Assevera o Fisco que *“é absurda a pretensão do impugnante ao alegar que o Fisco reconheceu sua boa-fé ao aplicar o limitador previsto no artigo 55, §2, inciso I, da Lei 6.763/75. A aplicação do referido dispositivo legal independe da existência ou não de boa-fé”*.

Depreende-se da leitura do dispositivo legal em comento que a aplicação da alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, reduzindo a multa aplicada ao percentual de 20% (vinte por cento) decorre do fato de as infrações terem sido apuradas com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte, como é o caso do levantamento quantitativo financeiro diário por exercício fechado.

No caso em discussão, conclui-se que, por se tratar de levantamento quantitativo em exercício aberto, tendo o Fisco realizado a contagem física das mercadorias em estoque, poderia o Fisco aplicar a multa no percentual de 40% (quarenta por cento) do valor da operação, sem a redução, uma vez que a apuração não se deu com base exclusivamente em documentos da escrita comercial ou fiscal do Contribuinte.

Entretanto, o Fisco entendeu aplicável a redução ao percentual de 20% (vinte por cento) do valor da operação, adotando a alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75, não havendo que se falar em boa-fé, como bem pontuou o Fisco.

Ademais, a responsabilidade por infração na esfera tributária tem caráter objetivo, e como tal, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito, atendendo a previsão constante do art. 136 do Código Tributário Nacional:

CTN

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Induvidoso que os Coobrigado tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que a movimentação de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, acusação fiscal em exame, caracteriza a intenção de fraudar o Fisco mineiro e fundamenta a inclusão dele para o polo passivo da obrigação tributária.

Correta, portanto, a inclusão dos Coobrigados 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 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante Agromercantil S/A, sustentou oralmente o Dr. Paulo César da Silva Filho e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Geraldo Magela Verneque Costa (Revisor) e Flávia Sales Campos Vale.

Sala das Sessões, 28 de maio de 2024.

**Gislana da Silva Carlos
Relatora**

**Dimitri Ricas Pettersen
Presidente**

CS/D