

Acórdão: 24.996/24/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002981647-69
Impugnação: 40.010156396-57
Impugnante: Capital Cerealista e Comércio Internacional Ltda
IE: 003824493.00-80
Coobrigado: Fernando Hayoshi
CPF: 220.929.118-64
Proc. S. Passivo: Cristiano Cury Dib
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

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 tecnicamente idôneo previsto no inciso III do art. 194 do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, c/c § 2, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

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 Código Tributário Nacional (CTN) e do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, no período de 01/01/21 a 31/12/22, de entradas e saídas de mercadorias (soja, milho e sorgo em grãos) desacobertadas de documento fiscal.

As infrações foram apuradas por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III, do RICMS/02 e realizado a partir dos livros, documentos fiscais e das informações de estoque inicial/final e de movimentação de mercadorias informados nos arquivos eletrônicos enviados pela Autuada, relativos à Escrituração Fiscal Digital (EFD) do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), bem como as respostas do Contribuinte à intimação do Fisco.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

O sócio-administrador da Autuada, Sr. Fernando Hayoshi, foi incluído como coobrigado pelo crédito tributário, em razão da prática de atos com infração à lei (promover entradas e saídas de mercadorias sem documentação fiscal), nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional (CTN) c/c o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 (inclusão mantida após a reformulação do lançamento).

Inicialmente, havia sido incluído como responsável solidário, também, o administrador da Empresa Autuada, Sr. Carlos Eduardo Gomes Rodrigues. No entanto, ele foi excluído do polo passivo na primeira reformulação do lançamento.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada e o Coobrigado Sr. Carlos Eduardo Gomes Rodrigues apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação ao presente lançamento.

Da Reformulação do Lançamento e do aditamento à impugnação

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização retifica o crédito tributário, de acordo com o primeiro “Termo de Reformulação do Lançamento”, de 27/10/23, acostado ao e-PTA (págs. 1.223/1.224).

Afirma que assiste razão aos Impugnantes em relação às seguintes alegações:

- deve ser alterado, no LEQFID do exercício de 2022, as datas das Notas Fiscais nºs 000000310 de 08/04/22 para 07/04/22; 022803146 de 17/08/22 para 16/08/22; 022803149 de 17/08/22 para 16/08/22; e 022673490 de 30/08/22 para 16/08/22, para que fiquem conforme consta nestes documentos emitidos (cópias constantes dos Anexos 60 e 68 a 70 dos autos).

- as operações com as Notas Fiscais de Produtor Rural nºs 22247992 de 17/03/21, 10434407 de 21/07/21, 10434414 de 22/07/21 e 22464024 de 18/11/21 (cópias das notas foram juntadas aos autos pela Autuada nos Anexos 26 e 91), devem ser incluídas no LEQFID do exercício de 2021, pois, muito embora somente terem sido apresentadas em sede de impugnação, referem-se a operações de compra realizadas pela Autuada;

- exclusão do Sr. Carlos Eduardo Gomes Rodrigues da condição de Coobrigado pelo crédito tributário, visto que foi apresentada procuração demonstrando que ele é administrador da empresa a partir de fevereiro de 2023, ao passo que as irregularidades apuradas referem-se aos exercícios de 2021 e 2022.

Assim, os LEQFIDs dos exercícios de 2021 e 2022 foram refeitos para fins das correções acima apontadas, sendo juntados aos autos. Tais alterações implicaram em diminuição do valor do crédito tributário devido.

Em razão das modificações realizadas, foram incluídos nos autos os seguintes arquivos:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- 1- “RelatfiscalCompl-27-10-23” contendo o novo Relatório Fiscal Complementar;
- 2- “LEQFID-2021-Alterado-27-10-23” contendo o LEQFID de 2021 com as reformulações;
- 3- “LEQFID-2022-Alterado-27-10-23” contendo o LEQFID de 2022 com as reformulações;
- 4- “CredTrib-EntrDesacob-27-10-23” contendo o demonstrativo do crédito tributário das entradas desacobertas de 2021 e 2022;
- 5- “CredTrib-SaidaDesac-27-10-23” contendo o demonstrativo do crédito tributário das saídas desacobertas de 2021 e 2022;
- 6- “DemonstrativoValorExcluido” contendo o demonstrativo dos valores dos créditos tributários incluídos/excluídos e o valor da redução do crédito tributário total;
- 7- “CopiaAlgumasNotasFiscais.” que contém cópias dos DANFE’s de algumas notas fiscais.

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita sua impugnação, reiterando os termos da impugnação inicial e apresentando novos argumentos em face da reformulação efetuada pelo Fisco.

A Fiscalização, por sua vez, retifica novamente o crédito tributário, de acordo com o segundo “Termo de Reformulação do Lançamento”, de 15/12/23, às págs. 1.957/1.958 do e-PTA, informando que

Termo de Reformulação do Lançamento

Após reanálise, o Fisco entendeu que o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID do exercício de 2022 deveria ser refeito para fins de alterar novamente as datas das notas fiscais n°s 000000310; 022803146; 022803149 e 022673490 (cópias das notas estão nos anexos 60 e 68 a 70 dos autos). Assim, alterou-se as datas de entradas das mercadorias destas notas, retornando às originalmente consideradas no LEQFID de 2022, da seguinte forma: 000000310 de 07/04/2022 para 08/04/2022; 022803146 de 16/08/2022 para 17/08/2022; 022803149 de 16/08/2022 para 17/08/2022 e 022673490 de 16/08/2022 para 30/08/2022. A alteração ocorreu em razão de que devem ser consideradas as datas de entradas das mercadorias declaradas pelo contribuinte em sua Escrituração Fiscal Digital - EFD e não as datas constantes nestes documentos fiscais. As datas dos documentos não se confundem com as datas das entradas das mercadorias no estabelecimento, desta forma, considerando que não existem provas de que a Escrituração fiscal da empresa esteja incorreta, as

entradas das mercadorias no estabelecimento são as declaradas pela autuada em sua EFD.

Desta forma, o LEQFID do exercício de 2022 foi feito para fins das correções acima apontadas, e está sendo juntado aos autos, implicando em correspondente alteração do crédito tributário devido.

A reformulação levou a uma redução de R\$ 5.295,46 no valor do crédito tributário lançado, composto de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, nos valores individualizados por rubrica e competência, constantes do arquivo denominado “DemonstraValorExcluido15-12-23”, que faz parte do presente Termo de Reformulação do Lançamento e está sendo juntado aos autos.

Em razão das modificações realizadas, foram incluídos nos autos os seguintes arquivos:

- 1- “RelatfiscalCompl-15-12-23” contendo o novo Relatório Fiscal Complementar;
- 2- “LEQFID-2022-Alt-15-12-23” contendo o LEQFID de 2022 com as reformulações;
- 3- “CredTrib-EntrDesacob-15-12-23” contendo o demonstrativo do crédito tributário das entradas desacobertas de 2021 e 2022;
- 4- “DemonstraValorExcluido15-12-23” contendo o demonstrativo dos valores dos créditos tributários excluídos e o valor da redução do crédito tributário total.

Regularmente cientificada sobre a retificação, a Autuada adita novamente sua impugnação, reiterando os termos das impugnações já apresentadas e apresentando novos argumentos.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em sede de manifestação fiscal, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência parcial do lançamento, nos termos da segunda reformulação do crédito tributário.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais - CCMG, em Parecer de págs. 2.117/2.139, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário de págs. 1.957/1.958.

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

De início, a Defesa alega nulidade do Auto de Infração, discutindo o critério temporal da hipótese de incidência do ICMS, em razão de entender ter demonstrado a data da correta operação por ela realizada, motivo pelo qual a Fiscalização não poderia desconsiderar tal data da real operação (data de saída das mercadorias constante das notas fiscais) sob o argumento de que, no seu entendimento, a operação somente ocorreu quando do seu registro na EFD na entrada do Estabelecimento Autuado.

Requer, também, a nulidade do Auto de Infração em razão da não incidência de ICMS nas operações de aquisição de soja e milho realizadas pela Autuada, bem como a nulidade das multas aplicadas, dado o seu caráter confiscatório.

No entanto, as matérias têm caráter nitidamente meritório e como tal serão tratadas, no tópico “Do Mérito”, mais adiante.

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação, no período de 01/01/21 a 31/12/22, de entradas e saídas de mercadorias (soja, milho e sorgo em grãos) desacobertas de documento fiscal.

As entradas e saídas desacobertas foram apuradas por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário, procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III, do RICMS/02 e realizado a partir dos livros, documentos fiscais e das informações de estoque inicial/final e de movimentação de mercadorias informados nos arquivos eletrônicos enviados pela Autuada, relativos à Escrituração Fiscal Digital do Sistema Público de Escrituração Digital, bem como as respostas do Contribuinte à intimação do Fisco.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

O sócio-administrador da Autuada, Sr. Fernando Hayoshi, foi incluído como coobrigado pelo crédito tributário, em razão da prática de atos com infração à lei (promover entradas e saídas de mercadorias sem documentação fiscal), nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 (inclusão mantida após a reformulação do lançamento).

O procedimento fiscal se baseou nos próprios documentos da Autuada (notas fiscais de entradas e saídas) e seus estoques finais em 31/12/20, 31/12/21 e 31/12/22, declarados conforme Registros H005 e H010 de seu arquivo SPED.

Cabe reiterar que o crédito tributário foi reformulado, para incluir no LEQFID as notas fiscais de produtor rural juntadas ao e-PTA pela Autuada (Anexos 26 e 91). Explica a Fiscalização que *“muito embora somente foram apresentadas na impugnação, referem-se a operações de compra realizadas pela autuada”*.

Sobre a metodologia de apuração, a Fiscalização ainda explica, às págs. 10/12 da Manifestação Fiscal, que:

Manifestação Fiscal

As saídas desacobertadas foram demonstradas a partir da comparação do saldo escritural com o saldo físico (saldo realmente existente na empresa) em estoque ao final do período de apuração, tanto no caso da soja quanto do milho e do sorgo. Utilizando o produto soja no exercício de 2021 como exemplo, temos que o estoque escritural final do período fiscalizado em 31/12/2021 era 423.601,683kg, ou seja, conforme documentos fiscais de entradas e saídas, a empresa teria que possuir em 31/12/2021 um estoque de 423.601,683kg, mas, através de contagem física, o Fisco constatou que o estoque final na realidade era zero. Ou seja, os 423.601,683kg saíram sem a emissão da correspondente nota fiscal. Com o exemplo acima, fica claro que não há por que fazer confusão com o estoque escritural de 423.601,683kg apontado no LEQFID, ou seja, não há por que misturar apuração da entrada com a saída desacobertada de soja.

Bom esclarecer também, que quando a empresa afirma que *“...a fiscalização utilizou mais uma vez (porque já tinha utilizado o saldo do estoque para cálculo das entradas) o saldo de estoque por ela apurado, que no dia 31/12/2021 era de 423.601,683kg de soja e no dia 31/12/2022 era de 246.698,918 kg de soja, ...”*, está fornecendo informação incorreta. Conforme explicado acima, não há cobrança em duplicidade de ICMS como pretende fazer parecer a impugnante, e, também, não é verdade que os estoques acima foram apurados por ela. Segundo o GUIA PRÁTICO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD-ICMS/IPI, os arquivos destinados a informar os estoques físicos da empresa são os do bloco H (H005, H010). Os registros H005 e H010 apresentados pela empresa ao fisco através de seus arquivos SPED estão nos anexos 13 e 14 dos autos, ou seja, declarou praticamente todos os seus estoques de milho, soja e sorgo zerados (exceção apenas para o estoque de sorgo em 31/12/2022). Além disso, conforme GUIA PRÁTICO acima citado, o estoque declarado ao Fisco através do registro H010 deve ser o estoque físico, ou seja, a empresa deve contar fisicamente o que existe em seu estabelecimento para informar no H010. Desta forma,

não cabe à impugnante trazer este tipo de confusão aos nobres julgadores. Quem apontou que a empresa teria que ter estes estoques em 31/12/2021 e 31/12/2022 foi o LEQFID, apurando a partir dos documentos fiscais de entradas e saídas da própria autuada e do seu estoque inicial declarado de cada exercício.

(...)

Muito embora seja importante a busca da verdade real, esta tem que ser inequívoca. Não pode haver dúvidas, ou para simples fins de “ajustamento” com finalidade de não pagar crédito tributário devido. Assim, os documentos fiscais da autuada devem ser considerados verdadeiros até que se prove o contrário. A lei 6.763/75, em seu artigo 16, inciso VIII, obriga todos os contribuintes do ICMS a “comunicar ao Fisco quaisquer irregularidades que tiver conhecimento”, desta forma, em caso de irregularidade na data de emissão de notas fiscais, ou falta de emissão de notas, ou escrituração irregular, ou qualquer outra irregularidade, é obrigação tanto de produtores rurais quanto das empresas em geral que sejam contribuintes do ICMS, comunicarem o fato ao Fisco. Não tendo feito, vale o que está descrito no documento fiscal, exceto se houver provas concretas e inquestionáveis do contrário. Portanto, conforme será dito à frente, quando as provas foram inequívocas o Fisco acatou os argumentos e reformulou o crédito, mas quando não foi inequivocamente provado que houve erro, o Fisco considerou as informações descritas nos documentos fiscais e na Escrituração Fiscal Digital – EFD da autuada.

Portanto, a apuração fiscal por meio do LEQFID se deu dentro da legalidade, não havendo que se falar que seria justificativa para as irregularidades constatadas pelo Fisco os citados erros, tais como aqueles nas datas de emissão das notas fiscais de compra e/ou devolução, de notas fiscais avulsas ou, ainda, que haveria notas fiscais recusadas e operações não realizadas, como argumenta a Defesa.

Esclareça-se, de início, que no desenvolvimento dos trabalhos a Fiscalização utilizou-se da técnica fiscal do Levantamento Quantitativo Financeiro analisado dia a dia (LEQFID), procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso 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:

(...)

III - levantamento quantitativo-financeiro;
(...)

Cabe registrar que tal levantamento tem por finalidade a conferência das operações de entrada e saída de mercadorias, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entrada e saída de mercadorias do estabelecimento, por produto, emitidas no período fiscalizado.

Nesse procedimento é feita uma combinação de quantidades e valores (por isso, “quantitativo financeiro”) com a finalidade de apurar possíveis irregularidades por meio da utilização da equação apresentada a seguir:

$$\text{ESTOQUE INICIAL} + \text{ENTRADAS} - \text{SAÍDAS} = \text{ESTOQUE FINAL}$$

O LEQFID, portanto, representa exatamente a movimentação das mercadorias movimentadas e comercializadas pelo Contribuinte e o estoque existente a cada fechamento diário, de acordo com a documentação e a escrita fiscal do estabelecimento.

Tais informações apuradas por meio do LEQFID são confrontadas com aquelas apresentadas pelo Contribuinte em sua escrituração fiscal, no intuito de se encontrar as inconsistências que representam entradas, estoques ou saídas desacobertas de documento fiscal, conforme a seguinte metodologia:

1. Entrada Desacobertada (“Saída Sem Estoque – SSE”)

Essa irregularidade é identificada diariamente e ocorre quando, ao final da movimentação de mercadorias daquela data, 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 anterior de uma entrada de mercadoria desacoberta de documento fiscal.

A ocorrência é indicada no Relatório de Movimento Diário do Produto do LEQFID como um “estoque negativo”, com sinal de menos (-) na coluna “Quantidade” do quadro “ESTOQUE” e ainda está assinalada com a abreviação “SSE” na coluna “OBS” do mesmo relatório.

Quando, em dia posterior, há nova entrada de mercadoria, essa nova quantidade é acrescida positivamente ao estoque (partindo sempre de zero e não do “estoque negativo” anterior), em procedimento que zera contagem do saldo de estoque negativo anterior, sem, contudo, anular as diferenças que foram registradas nos dias anteriores, em que houve ocorrências de “Saída Sem Estoque – SSE”.

2. Estoque Desacobertado

Essa irregularidade é apurada no final do período de levantamento, levando em conta os estoques inicial e final, além do movimento de entradas e saídas acobertas ocorrido entre eles.

Verifica-se a infração de estoque desacobertado quando o estoque final registrado na escrituração do contribuinte é maior do que o estoque final apurado no LEQFID. Se não há um documento fiscal de entrada que acoberte estas mercadorias

“excedentes” ao estoque escriturado, infere-se que elas estão no estabelecimento sem acobertamento de documento fiscal.

3. Saída Desacobertada

Essa irregularidade também 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 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.

No que tange às informações que alimentam o LEQFID, os estoques de mercadorias são aqueles informados anualmente pelo contribuinte na sua escrituração fiscal e têm como referência o inventário de estoque físico realizado no dia 31/12 de cada exercício.

As informações sobre esses estoques são incluídas no Bloco H da EFD, nos Registros H005 (Totais do Inventário), H010 (Inventário) e H020 (Informação Complementar do Inventário), que devem ser apresentados em fevereiro do ano seguinte. O estoque final de um exercício é o estoque inicial do exercício seguinte.

Já as entradas e saídas de mercadorias acobertadas por documento fiscal são obtidas por meio do banco de dados da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), baixando-se as informações de todas as notas fiscais que tenham como remetente ou destinatário o contribuinte no qual se pretende realizar o levantamento, assim como dos registros do Bloco C do arquivo SPED do contribuinte, que contém as movimentações de mercadorias do estabelecimento informadas pelo contribuinte.

Já as eventuais entradas e saídas de mercadorias acobertadas por documento fiscal não eletrônico são obtidas diretamente do arquivo eletrônico SPED pois, na medida em que ele é a própria escrituração dos livros fiscais do contribuinte (inclusive livros Registro de Entradas e Registro de Saídas), tal arquivo também possui os dados de todas as movimentações de entrada e saída de mercadorias do estabelecimento.

Assim, em razão de seu caráter matemático e por estar baseado somente em documentos fiscais e na própria escrituração fiscal do contribuinte, o LEQFID apresenta um resultado que, como regra, é irrefutável, na medida em que representa exatamente a movimentação de mercadorias acobertadas por documento fiscal realizada no estabelecimento ao longo do período verificado.

A base da argumentação de várias teses e exemplos pontuais apresentados pela Impugnante gira em torno da discussão em relação ao critério temporal da hipótese de incidência do ICMS, discordando da segunda reformulação do lançamento efetuada pela Fiscalização.

Afirma que de forma equivocada o Fisco se posicionou no sentido de que deve ser considerada a data de entrada das mercadorias declaradas na Escrituração Fiscal Digital e não a data de saída constante dos documentos fiscais emitidos por seus

fornecedores, apontando como sendo esse o critério temporal da hipótese de incidência do ICMS.

Defende que a hipótese de incidência do ICMS é considerada no momento da saída da mercadoria do estabelecimento do contribuinte e não da data de entrada das mercadorias declaradas em sua EFD.

Salienta que tal entendimento do Fisco teria, ainda, apontado uma nova saída sem estoque para a Nota Fiscal nº 310, quanto ao produto soja, e que a Fiscalização teria se equivocado ao considerar, também para as notas fiscais avulsas emitidas pelos produtores rurais, a data de sua escrituração, e não a data de sua emissão.

Contudo, razão não lhe assiste, como restará demonstrado.

De início, cumpre mencionar que em relação ao questionamento de que o Fisco não teria considerado algumas notas fiscais avulsas de produtor rural no LEQFID, a Fiscalização retificou o lançamento para incluir as notas fiscais apresentadas pela Defesa explicando que, muito embora somente foram apresentadas em sede de impugnação, referem-se a operações de compra realizadas pela Autuada.

No tocante a tais alegações, deixou consignado a Fiscalização sobre o acatamento parcial das razões apresentadas pela Defesa, que resultaram na reformulação do lançamento:

Manifestação Fiscal

Em relação ao questionamento de que o Fisco não teria considerado algumas notas fiscais avulsas de produtor rural no LEQFID, cumpre dizer que a empresa juntou aos autos, (...). Bom informar que a empresa não registrou nenhum dos quatro documentos fiscais acima descritos em sua EFD. Além disso, mesmo intimada (vide item 1 da intimação datada de 15/06/2023 entregue juntamente com o AIAF), não apresentou referidos documentos para serem considerados pelo Fisco. Não obstante isto, o auto de infração foi reformulado para incluir estes documentos no levantamento fiscal, conforme requerido na impugnação. Assim, o Temo de Reformulação de 27/10/2023 que está anexo aos autos, já contemplou este pleito da impugnante. A única ressalva que merece ser esclarecida é que no caso da operação relativa à nota fiscal 22247992 de 17/03/2021, o Fisco considerou a operação tal como a nota foi emitida, assim, foi considerada que a operação ocorreu em 17/03/2021 e não parte da operação ocorrida em 13/03/2021 e outra parte em 15/03/2021, como requerido pela impugnante.

(...)

Não obstante tudo que já foi dito, convém trazer aqui esclarecimento a respeito das notas fiscais 000000310,

22803146, 22673490 e 22803149. Após a impugnação, o Fisco fez análise incorreta e, no Termo de Reformulação do Lançamento de 27/10/2023, alterou, no LEQFID de 2022, as datas destas notas da seguinte forma: nota fiscal 000000310 para 07/04/2022; e, notas 22803146, 22673490 e 22803149 para 16/08/2022 (cópias das notas estão nos Anexos 60, 68, 69 e 70 dos autos). As alterações de datas destas notas se deram para que coincidisse com as datas constantes destes documentos fiscais, mas isso não está correto. No caso destas notas, foi apurado que a Escrituração Fiscal - EFD do contribuinte informou data divergente das constantes nos documentos, portanto, não havendo provas de que a escrituração fiscal ficou incorreta, foi considerado no LEQFID as datas escrituradas. Sendo assim, houve nova reformulação do crédito tributário com o retorno das datas das notas acima relacionadas conforme foi escriturado pela autuada (vide novo Termo de Reformulação do Lançamento datado de 15/12/2023 anexado aos autos). Neste sentido, também não está correta a pretensão da impugnante de alterar outras datas de notas fiscais, conforme requerido. Não trouxe qualquer prova de que a sua escrituração fiscal está incorreta. Assim, no LEQFID deve permanecer as datas de entradas informadas pelo próprio contribuinte em sua escrita fiscal.

Pelos motivos que serão apresentados abaixo, os argumentos do segundo aditamento da impugnante, datado de 12/01/2024, também não devem prosperar. O Levantamento Quantitativo aponta as entradas, saídas e estoques nas datas de suas ocorrências, desta forma, não há conflito entre o LEQFID e nenhuma disposição legal, nem mesmo com o artigo 12, inciso I da Lei Complementar 87/1996. O Levantamento Fiscal aponta o crédito tributário nas exatas datas em que ocorreram saídas ou entradas desacobertadas, portanto a hipótese de incidência foi corretamente observada. Outra coisa é o LEQFID, para fins de levantamento quantitativo, considerar as entradas e saídas de cada mercadoria nas datas de suas ocorrências.

Poderia a impugnante, pretender apontar que o Fisco afirma que o LEQFID deve considerar as efetivas datas de entradas e saídas das mercadorias, mas quando a impugnante traz documentos (tickets de pesagem, recibos de transferência bancária) que “supostamente” apontam que as efetivas datas de entradas das mercadorias são outras, o Fisco se nega a fazer a alteração de datas. Para fins de rebater

antecipadamente eventual alegação desse tipo, bom deixar claro que não há contradição por parte do Fisco. Ocorre que, conforme bastante dito nesta manifestação fiscal, o Fisco não concorda que os documentos juntados pela impugnante são provas inequívocas de que as operações das notas são as mesmas das apontadas em tickets e/ou comprovantes de transferência/pagamentos juntados aos autos.

A impugnante se contradiz em sua defesa sobre a data de entrada das mercadorias/soja da nota 000000310 de 07/04/2022. Além disso, não há provas de que a mercadoria da nota 000000310 seja a mesma das notas de venda n^os 2520 e 2521 como apontado no aditamento e no Anexo 168 dos autos. No aditamento, a própria impugnante diz que a Escrituração Fiscal Digital – EFD, fornece “...informações de interesse dos fiscos...”, portanto se a EFD aponta o dia 08/04/2022 como data de entrada, como pode ir contra sua própria EFD. Ao dizer que “a hipótese de incidência do ICMS é considerada no momento da saída das mercadorias do estabelecimento do contribuinte e não da data de entrada das mercadorias ...” ela própria reconhece que a mercadoria entrou no dia 08/04/2022 e não no dia 07/04/2022, pois nesta fala estava buscando justamente esta alteração. Também, não procede afirmar que o Fisco está considerando a data de escrituração da operação da nota 310 como data de entrada das mercadorias, pois isso não ocorreu. Se os nobres Conselheiros observarem a planilha demonstrativa das informações prestadas pela autuada em sua EFD (vide Anexo 12 dos autos contendo informações que foram declaradas pela impugnante em sua Escrituração Fiscal Digital), verão que foram informadas duas datas pela autuada. Uma coisa é a data de emissão do documento, outra é a data de entrada das mercadorias no estabelecimento da autuada (08/04/2022). Ou seja, foi a própria autuada quem declarou para o Fisco que a mercadoria relativa à nota 310 entrou no dia 08/04/2022. Desta forma, tendo a autuada informado que a data de entrada foi dia 08/04/2022, não pode agora, depois de autuada pretender alterar isso conforme sua conveniência.

Os documentos juntados pela impugnante no Anexo 168 dos autos também não favorecem sua pretensão de que seja considerada a data de entrada das mercadorias da nota 310 em 07/04/22, nem de que a mercadoria da nota 310 seja a mesma das notas 2520 e 2521. Analisando o demonstrativo e demais documentos do anexo 168, observa-se que a nota 310

refere-se a 42740kg de soja vendida à autuada pelo produtor rural João Ranulfe Pereira e Outros. Afirma a impugnante, que vendeu esta mercadoria para a empresa “ADM”, através das notas 2520 (37.500kg soja) e 2521 (4.970kg). No entanto, a quantidade de mercadorias da nota 310 (42.740kg) não é a mesma do somatório das notas 2520 e 2521 (42.470kg), ou seja, as mercadorias não são idênticas, como afirmado na impugnação, até porque soja não possui número de identificação.

A diferença/saldo 270kg, a impugnante afirmou no rodapé do demonstrativo do anexo 168 que foi alocado para outro carregamento. Senhores conselheiros, vejam que há inconsistência naquilo que demonstram a escrituração fiscal e documentos fiscais, com a pretensão da impugnante. Além da autuada ter declarado que a mercadoria da nota 310 entrou na empresa apenas dia 08/04/2022, o protocolo de autorização da nota 310 é do dia 08/04/2022 à 09:25horas (vide DANFE da nota 310 no Anexo 168 dos autos). Ou seja, a data do protocolo não deixa dúvidas de que no dia 07/04/2022 não havia nota fiscal para transportar a mercadoria, donde se conclui que realmente a mercadoria entrou no dia 08/04/2022. Aliado a isso, as quantidades das mercadorias não são as mesmas, e a impugnante afirma que a diferença foi alocada para outra operação (não disse qual). Ora, se como afirmado pela impugnante, a empresa trabalha com sistema de “vendas casadas”, por que os pesos não conferem? Por que emitiria duas notas fiscais de venda (uma com 37500kg e outra com 4970kg)? Sendo o mesmo destinatário e o mesmo transportador, e se a mercadoria tivesse sido adquirida do mesmo produtor rural e carregada de uma vez só, através de uma única nota, não faria o menor sentido emitir duas notas de venda. Isso aumenta custo, e não condiz com a lógica de lucros das empresas. Este raciocínio é mais um elemento contrário a tese da empresa de que são a mesma mercadoria. Acrescemos a tudo isso que, conforme já dito acima, a empresa nunca comunicou ao Fisco qualquer erro de emissão das notas fiscais ou de escrituração fiscal. Nota-se que a argumentação deste último aditamento é meramente protelatória, além disso, discordou de uma reformulação que diminuiu o crédito tributário, e, no caso da nota fiscal nº 310, ainda que sua data fosse alterada para 08/04/2022, analisando o LEQFID da soja de 2021, percebe-se que a diferença apenas ocorreria em outra data mais à frente.

(...)

Fato é que a Defesa não produziu provas nos autos que comprovassem que a data declarada em sua escrituração fiscal não é a data real da entrada em estoque das mercadorias.

Desse modo, constata-se que a data de entrada utilizada no LEQFID para as notas fiscais de entrada é aquela informada na EFD, a qual deve ser preenchida com a data da efetiva entrada da mercadoria no estoque da empresa, como verificado pelo Fisco.

A Defesa argui que as seguintes situações demonstram a ausência de ilicitude na operação: erros de data nas emissões das notas fiscais de compra da mercadoria; erros de data nas emissões das notas de devolução de mercadoria; situações em que a nota fiscal não foi aceita e a operação não foi realizada; casos de notas fiscais avulsas que foram consideradas em data distinta da data de sua emissão pela Fiscalização; ausência da emissão da nota fiscal de perda (quebra) de mercadoria.

Afirma que contratou uma auditoria independente, cujo laudo concluiu que não houve entrada e saída de mercadorias sem a devida emissão de notas fiscais, tratando-se o caso de mero equívoco (erro formal) no preenchimento da data de emissão de algumas notas fiscais de entradas por parte dos fornecedores.

Contudo, a análise do Fisco derruba cada uma das teses apresentadas pela Defesa. Veja-se:

Manifestação Fiscal

Em relação a alegação da impugnante de que houve erros de datas nas emissões das notas fiscais de compras, conforme será dito a frente, não deve prosperar. Quando diz erro nas datas de emissão, na realidade reconhece que deu entradas de mercadorias desacobertadas de notas fiscais, pois se na data em que afirma ter ocorrido a operação ainda não existia uma nota fiscal de seu fornecedor, implica dizer que houve entrada desacobertada de nota naquela data. De forma resumida, verifica-se que a impugnante afirma, sem provas concretas, que produtores rurais/empresa fornecedora entregaram mercadorias desacobertadas de notas fiscais, em seguida a impugnante pesou as mercadorias, depois emitiu notas fiscais vendendo as mercadorias, e somente dias após tudo isto é que os produtores rurais/empresas fornecedoras vieram a emitir suas notas fiscais de venda para a autuada, ou seja, a própria impugnante reconhece que houve entradas de mercadorias desacobertadas de notas fiscais passíveis de cobrança de imposto em razão da não aplicação de isenção nem diferimento do ICMS em operações praticadas sem notas fiscais. Está ela a alegar a própria torpeza em seu favor, o que não é cabível.

Além de não haver comunicação de erros nas emissões de notas ou na escrituração fiscal, as notas emitidas não fazem referência umas às outras, ou seja, não há como identificar as operações, pois os grãos – milho, soja, sorgo, não são produtos perfeitamente identificáveis, como é o caso de um veículo que possui nº de chassi. Se os produtores rurais tivessem emitido notas fiscais após a entrega das mercadorias, como afirmado na impugnação, deveriam ter mencionado nas notas ou comunicado ao Fisco que as notas estavam sendo emitidas para regularizar mercadorias já transportadas (artigo 16, inciso VIII, Lei 6.763/75), bem como recolhido o ICMS devido, mas não há menção alguma sobre isso. Bom lembrar que os produtores rurais são sabedores de que se derem saída das mercadorias (milho, soja e sorgo) de seus estabelecimentos sem notas fiscais, perdem o direito à isenção de ICMS (art. 459, §2º, inciso I, do RICMS/2002). Desta forma, difícil acreditar que produtores rurais deixariam a autuada transportar/levar mercadorias de suas propriedades, sem que tivessem emitido suas notas fiscais de venda previamente, conforme determina o artigo 12, inciso I, do Anexo V, do RICMS/2002. Aliás, a impugnante e transportadores também são sabedores de que não podem receber/transportar mercadorias sem que o remetente/produtor rural emita a correspondente nota fiscal, sob pena de se tornarem responsáveis pelos impostos e penalidades devidos. Diferente do que pensa a impugnante, há prejuízo sim, quando documentos fiscais são emitidos incorretamente ou não emitidos. O Fisco tem prejuízo no controle das operações para fins de fiscalização e arrecadação do ICMS, e, conforme dito acima, há previsão legal da perda do direito de isenção do ICMS (a isenção é condicionada a que a operação ocorra acobertada de documento fiscal), bem como não pode ser aplicado o diferimento de ICMS nos casos em que é aplicável. Como exemplo, o Anexo 41 cita a nota 5187 de 27/08/21 onde a impugnante afirma que a data correta da operação foi 30/07/21 (29 dias antes). Se isso fosse verdade, a operação teria ocorrido desacobertada de nota fiscal em 30/07/21, portanto, para regularizar a operação, além da emissão da nota fiscal, a empresa vendedora (Global Agronegócios) deveria ter destacado o ICMS e recolhido o mesmo com multa em DAE distinta, pois não há o diferimento do ICMS quando a operação for realizada sem documento fiscal (art. 12, inciso II, RICMS/2002).

Muito embora tenham apresentado declarações, estas não possuem o valor que pretendem as impugnantes.

Inicialmente, é necessário que o artigo 210, da Lei 6.763/75, seja observado pela impugnante e demais pessoas que pretendam fazer das declarações provas contra o presente auto de infração. Assim diz o citado artigo 210:

(...)

A leitura do dispositivo legal acima permite entendimento de que, caso os produtores rurais tivessem promovido as saídas dos produtos de suas fazendas sem ter emitido as correspondentes notas fiscais, as declarações teriam o devido valor para denunciar espontaneamente a irregularidade cometida, se ocorridas antes do início da ação fiscal e, se devidamente acompanhadas do recolhimento do ICMS (cumprimento da obrigação principal) em razão da perda da isenção, pois esta não se aplica à operação “realizada sem a emissão, nos prazos estabelecidos neste Regulamento, da respectiva nota fiscal”, conforme determina o art. 459, §2º, inciso I, do RICMS/2002. Frise-se que a nota fiscal deve ser emitida “...antes de iniciada a saída da mercadoria” (artigo 12, inciso I, Anexo V, RICMS/2002).

(...)

Além das declarações serem posteriores ao início da ação fiscal, e estarem desacompanhadas do cumprimento da obrigação principal (pagamento do ICMS devido), vejam, que no exemplo de declaração do senhor “Lucas Nagano”, citada na impugnação (item III.1.A da impugnação), o produtor afirma que vendeu e recebeu o pagamento de uma mercadoria em 05/11/2021 e emitiu nota fiscal no dia 08/11/2021. Isso se trata de venda para entrega futura, operação perfeitamente legal, onde inclusive havia possibilidade de emissões de notas fiscais nos termos do artigo 305, do RICMS/2002. A declaração não diz que o produtor rural entregou a mercadoria num dia sem nota fiscal e emitiu a nota noutro. Também não quer dizer que não tenha havido duas operações uma com nota outra sem nota. As declarações não refutam os documentos, e nem levam a conclusão de que não houve operações distintas. (...)

Importa destacar, ainda, que o art. 12, inciso II, do RICMS/02 determina o encerramento do diferimento quando a operação com a mercadoria for realizada sem a emissão do documento fiscal:

RICMS/02

Art. 12. Encerra-se o diferimento quando:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - a operação for realizada ou o serviço prestado sem documento fiscal;

(...)

No mesmo sentido, o art. 459 do Anexo IX do RICMS/02 prevê a isenção do imposto nas operações internas promovidas pelo produtor inscrito no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física com destino a estabelecimento de contribuinte do ICMS. Entretanto, tal isenção perde a sua aplicação quando a operação for realizada sem a emissão, nos prazos estabelecidos na legislação, da respectiva nota fiscal:

RICMS/02 - Anexo IX

Art. 459 - Ficam isentas do imposto as operações internas promovidas pelo produtor inscrito no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física com destino a estabelecimento de contribuinte do ICMS.

(...)

§ 2º A isenção não se aplica à operação:

I - realizada sem a emissão, nos prazos estabelecidos neste Regulamento, da respectiva nota fiscal;

(...)

Ressalta-se que a nota fiscal deve ser emitida **antes** de iniciada a saída da mercadoria, nos termos do art. 12, inciso I, do Anexo V, do RICMS/02:

RICMS/02 - Anexo V

Art. 12. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída da mercadoria;

(...)

Assim, vê-se que as operações desacobertas objeto do presente Auto de Infração são consideradas internas e tributadas.

A Fiscalização analisa, ainda, às págs. 12/16 da Manifestação Fiscal, diversos exemplos e documentos trazidos pela Defesa na tentativa de justificar as irregularidades encontradas por meio do LEQFID (como tíquete de balança e comprovante de pagamento), concluindo que *“os próprios documentos juntados pela impugnante, anexos aos autos, demonstram a improcedência da pretensão de alteração de datas de notas emitidas por fornecedores. Buscam totalizar o peso conjunto de duas ou mais notas emitidas por ela com notas emitidas por produtores/fornecedores para fazer parecer que são as mesmas operações, mas não fica demonstrado que são as mesmas operações”*.

Da análise dos documentos apresentados pela Impugnante, a Fiscalização observa, também, que *“não dá para desconsiderar as datas dos documentos emitidos, pois diversas são as dúvidas que os documentos juntados não respondem quando não fazem referência uns aos outros, ou não mencionam dados de transportadores, ou mesmo mencionando o transportador, o prazo entre uma nota e outra permite que o veículo transportador tenha feito mais de uma viagem, ou pela falta de recolhimento*

do ICMS devido em razão das supostas entradas desacobertas cuja regularização (emissão da nota) teria ocorrido dias depois. (...) As notas não fazem referência umas às outras e os pesos não conferem. (...) Para fins de sustentar seu pedido de alteração de datas de notas fiscais, a impugnante juntou muitos comprovantes de pagamentos de mercadorias que também não fazem comprovações necessárias de que não existiram operações distintas. Comprovam que houve pagamento, mas não comprovam quando as mercadorias foram transportadas.”

Assim, os argumentos suscitados pela Impugnante não se prestaram a desconstituir a acusação fiscal.

No mesmo sentido, quanto à alegação de que a Autuada emitiu nota fiscal de devolução de mercadoria em data posterior, o que teria ocasionado divergência no seu estoque diário, a Fiscalização analisa os documentos apresentados, concluindo que não é possível acatar tal argumento. Veja-se, a título de exemplo, a análise de uma das notas fiscais dessa situação (análise completa do Fisco às págs. 16/17 da Manifestação Fiscal):

Manifestação Fiscal

Vejamos como exemplo, a nota fiscal nº 1983 de 25/01/2022 que consta do anexo 56 dos autos, onde, conforme impugnação, foi requerido que o Fisco considere como data de devolução o dia 21/01/2022 (está presumindo que a devolução ocorreu na mesma data da nota 1938). No campo “informações complementares” da nota 1983 existe menção de que se trata de devolução referente a nota 1938 de 21/01/2022. No entanto, o veículo transportador teve que levar a mercadoria até o destinatário, que confirmou a operação em 22/01/2022, teve que aguardar conferências, que entre os dias 22 e 25 descobriu peso incorreto. Passou-se o tempo de resolver toda a situação até que a mercadoria somente chegou em devolução para a autuada em 25/01/2022. Dentre os documentos do Anexo 56 está uma consulta completa da nota fiscal 1938 onde demonstra os “eventos da NF-e”. Lendo os eventos pode ser observado que houve confirmação da operação pelo destinatário em 22/01/22 e somente em 25/01/22 foi registrado que a operação não foi realizada, ou seja, mesma data da nota de devolução nº 1983. Feitas as considerações acima, nota-se que o prazo entre a data da nota de venda (21/01/22) e a nota de devolução (25/01/22) é bastante razoável. Portanto, incabível alterar a data da devolução para 21/01/2022, até mesmo porque há impossibilidade técnica de transporte (ida e volta) no mesmo dia. Mais uma vez é bom frisar que a data da devolução é a constante do documento de devolução (retorno da mercadoria que foi enviada anteriormente) e não há necessidade que seja coincidente com a data da nota de venda, pois é

normal que cada uma das operações/transportes ocorra em datas diferentes. Fazer isso (alterar a data da nota 1983), seria manipular o que está descrito na nota fiscal e na escrita fiscal do contribuinte com única finalidade de burlar o Levantamento Quantitativo feito pelo Fisco.

A Fiscalização também analisa um a um os casos mencionados pela Defesa, no sentido de que foram indevidamente consideradas na apuração do estoque diário, notas fiscais que não foram aceitas pela Autuada em razão da não realização da operação nelas descritas. A conclusão do Fisco é que todas as notas fiscais trabalhadas no LEQFID foram escrituradas pela Autuada dando entradas ou saídas das mercadorias (Manifestação Fiscal, págs. 16/18).

Além disso, consultando referidas notas no sítio eletrônico da nota fiscal eletrônica, constatou o Fisco que elas estão ativas, concluindo que, se não foram canceladas é porque as operações ocorreram. Ademais, a consulta de algumas dessas notas fiscais indica que foi registrada a ciência dessas operações pela Autuada e que, apenas em data posterior, foi registrado um novo evento indicando “desconhecimento” das operações.

Assim, não há como acatar o argumento da Defesa.

A Impugnante argumenta que os produtos comercializados (milho, soja e sorgo) sofrem o que é conhecido pelo mercado como quebra, que nada mais é que a perda de quantidade/peso de produto durante a sua cadeia logística e que, por equívoco, não emitiu a nota fiscal de perda, sendo necessário que a Fiscalização refaça a apuração do estoque diário, excluindo as perdas sofridas pela Autuada.

É sabido que no comércio de grãos existem perdas, mas devem ser comprovadas, escrituradas e contabilizadas, nos termos da legislação vigente. Contudo, como reconhece a própria Defesa, a Autuada não emitiu as notas fiscais referentes à baixa de estoque decorrente de perda de mercadorias no período autuado, fato que leva à conclusão de que essas saídas ocorreram de forma desacobertada. Portanto, tal argumento não pode ser considerado.

Quanto às declarações obtidas pela Autuada com os produtores rurais emitentes das notas fiscais, afirmando que a data de emissão de tais documentos fiscais estaria errada, a Fiscalização analisa às págs. 13/14 da Manifestação Fiscal, a título de exemplo, o conteúdo de algumas dessas declarações e conclui que *“caso os produtores rurais tivessem promovido as saídas dos produtos de suas fazendas sem ter emitido as correspondentes notas fiscais, as declarações teriam o devido valor para denunciar espontaneamente a irregularidade cometida, se ocorridas antes do início da ação fiscal e, se devidamente acompanhadas do recolhimento do ICMS (cumprimento da obrigação principal) em razão da perda da isenção, pois esta não se aplica à operação realizada sem a emissão, nos prazos estabelecidos neste Regulamento, da respectiva nota fiscal”, conforme determina o art. 459, §2º, inciso I, do RICMS/2002. Frise-se que a nota fiscal deve ser emitida ‘...antes de iniciada a saída da mercadoria’ (artigo 12, inciso I, Anexo V, RICMS/2002)”, como já mencionado.*

Ademais, como analisa o Fisco, caso a Autuada adquira mercadoria de produtor rural – fornecedor – e a transporte diretamente para seu cliente (sem passar pelo seu estabelecimento), a nota fiscal que deve acobertar o transporte da mercadoria é aquela prevista no art. 304 do Anexo IX do RICMS/02, de “venda à ordem”.

No tópico V da peça de defesa, a Impugnante rediscute os temas já refutados, apresentando tabelas, valores e algumas notas fiscais como exemplos. Todavia, como analisado pelo Fisco às págs. 19/21 da Manifestação Fiscal, tais argumentos não se sustentam.

Nota-se, assim, que a Impugnante não conseguiu comprovar suas alegações. Por óbvio, argumentos desprovidos de comprovação não podem desconstituir o presente lançamento.

Lado outro, os argumentos/documentos carreados de forma objetiva pela Defesa, capazes de alterar o feito fiscal, foram considerados pelo Fisco nas duas reformulações do lançamento.

Repita-se que a apuração efetuada pelo Fisco por meio do levantamento quantitativo, consoante o inciso III do art. 194 do RICMS/02, não trata de mera presunção, como afirma a Defesa, mas sim de apuração por meio de uma operação matemática simples, com previsão regulamentar, cujo resultado é praticamente inquestionável, representando, exatamente e de forma precisa, toda a movimentação das mercadorias e o estoque existente ao final de cada período.

Como já dito, as informações que serviram de base para o levantamento quantitativo tiveram origem nas escriturações transmitidas ao Fisco pelo próprio Contribuinte.

É cediço que os arquivos eletrônicos transmitidos pela empresa devem espelhar toda a movimentação de bens e mercadorias no estabelecimento. Portanto, os dados neles registrados devem ser considerados reais e corretos, exatamente como procedeu o Fisco.

Se a Impugnante aponta erros em seus registros, cabe a ela a devida comprovação, de forma inequívoca, o que não ocorreu no presente caso.

Noutra toada, a Defesa alega que não há que se falar em cobrança de ICMS nas supostas entradas desacobertas de mercadorias, posto que o fato de adquirir uma mercadoria não enseja a cobrança do ICMS, quando não se trata de uma operação sujeita à substituição tributária.

Argumenta que, uma vez que a Fiscalização exige o imposto em relação às saídas entendidas como desacobertas, não pode exigir sobre as supostas entradas desacobertas, considerando a hipótese de incidência do ICMS e a não cumulatividade constitucionalmente garantida, sob pena de enriquecimento do Estado, que terá o imposto para si recolhido duplamente, ocorrendo bitributação.

Não obstante os argumentos apresentados, no caso dos presentes autos, a Fiscalização exige corretamente o ICMS relativo às entradas de mercadorias que ocorreram sem acobertamento fiscal, nos termos do inciso VII do art. 21 da Lei nº 6.763/75:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

Verifica-se que na apuração das operações por intermédio do LEQFID, as entradas desacobertadas surgem do excesso de saídas da mesma mercadoria, sendo que essas saídas ocorreram acobertadas por documentação fiscal, em relação às quais não havia estoque de produto suficiente para suportá-las.

Todavia, no caso em questão, não houve recolhimento do ICMS nessas saídas, tendo em vista que as operações se deram com imposto diferido - item 42 da Parte I do Anexo II do RICMS/02 (conforme se verifica por amostragem dos documentos fiscais de saída emitidos anexos à impugnação).

Nesse sentido, no caso em exame, correta a exigência do ICMS em relação às entradas sem acobertamento fiscal, como efetuado pela Fiscalização, visto que apesar de as saídas terem sido acobertadas por documento fiscal, elas foram realizadas sem destaque e recolhimento do imposto.

Dessa forma, corretas as exigências fiscais de ICMS, da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e da Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea "a", c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75, para as duas irregularidades (entrada e saída de mercadoria desacobertadas de documento fiscal).

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;

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

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

(...)

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

Quanto às assertivas de que as multas impostas se revelam confiscatórias, violando o princípio da proporcionalidade, conveniente reiterar que os valores exigidos são decorrentes de disposição expressa em lei, 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.

Lei nº 6.763/75

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

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

(...)

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

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886/MG

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUI QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...)

Portanto, corretas as penalidades exigidas.

Noutra toada, foi incluído como coobrigado pelo crédito tributário o sócio-administrador da Autuada, Sr. Fernando Hayoshi, em razão da prática de atos com infração à lei (promover entradas e saídas de mercadorias sem documentação fiscal), nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 (inclusão mantida após a reformulação do lançamento).

CTN

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

(...)

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

Lei nº 6.763/75

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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.

Induidoso que o Coobrigado tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as

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

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

Correta, portanto, a inclusão do sócio-administrador 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.

Dessa forma, considerando que o lançamento observou todas as determinações constantes da legislação tributária, de modo a lhe garantir plena validade, e que os argumentos trazidos pela Impugnante não se revelam capazes de elidir as exigências fiscais apuradas após a segunda reformulação do crédito tributário, de 15/12/23, págs. 1955/1958 do e-PTA, legítimo o lançamento em exame.

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 parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 1955/1958, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Cristiano Cury Dib e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Bruno Balassiano Gaz. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Emmanuelle Christie Oliveira Nunes (Revisora) e Marilene Costa de Oliveira Lima.

Sala das Sessões, 31 de julho de 2024.

Dimitri Ricas Pettersen
Relator

Cindy Andrade Morais
Presidente

m/D