

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.071/24/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.003428514-79
Impugnação: 40.010157155-40, 40.010157156-21 (Coob.)
Impugnante: ABS Cereais Comércio, Importação & Exportação Ltda
IE: 002578415.00-06
Alisson Borges de Souza (Coob.)
CPF: 026.928.046-43
Proc. S. Passivo: Marcela Cunha Guimarães/Outro(s), Marcela Cunha Guimarães
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. Os sócios-administradores de fato e de direito respondem 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 e do art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

MERCADORIA - ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatou-se, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), entrada, manutenção em estoque e saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III, do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a", ambos da Lei nº 6.763/75. Para a irregularidade de entradas desacobertas de documento fiscal houve exigência somente da citada multa isolada.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de entradas, saídas e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de 01/01/19 a 17/07/23 (exercícios fechados de 2019 a 2022 e exercício aberto de 2023).

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 da análise dos livros, documentos fiscais e arquivos eletrônicos enviados pela Autuada, relativos à Escrituração Fiscal Digital

(EFD) do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), bem como contagem física de estoques realizada em 17/07/23.

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”, todos da Lei nº 6.763/75.

Na ocorrência de entradas desacobertas de documento fiscal houve exigência somente da citada multa isolada.

O sócio-administrador da Autuada foi incluído como Coobrigado pelo crédito tributário, em razão da prática de atos com infração à lei (promover entradas, saídas e manutenção em estoque 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.

Da Impugnação

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado 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 “Termo de Reformulação do Lançamento” acostado ao e-PTA.

A Fiscalização explica os motivos que levaram à referida reformulação da seguinte forma:

Após análise dos argumentos e documentos apresentados no Anexo: “Impugnação Administrativa”, a Fiscalização entendeu que assiste razão ao Impugnante em relação às seguintes alegações:

- 1) Notas Fiscais que não foram escrituradas nos livros fiscais foram acatadas e incluídas no Levantamento Quantitativo;
- 2) Produtos que foram lançados no SPED FISCAL com códigos errados, gerando alteração desses produtos em relação às notas fiscais foram corrigidos;
- 3) Retirada do Estoque apontado na Contagem Física de Mercadorias de 17/07/2023 como em posse de terceiros por ter sido lançado equivocadamente como se estivesse no estabelecimento.

Em relação aos itens acatados da impugnação:

- 1) Diversas decisões do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais são no sentido de aceitar o lançamento de notas fiscais que não estejam lançadas nos livros fiscais no levantamento quantitativo, conforme apresentado na impugnação pelo sujeito passivo;
- 2) Não se pode penalizar o contribuinte por ter lançado equivocadamente os códigos dos produtos no SPED

FISCAL gerando, assim, no levantamento quantitativo, produtos diferentes dos descritos nas notas fiscais. Assim, o contribuinte foi intimado a apresentar os arquivos corrigidos e foram feitos novos levantamentos quantitativos para os períodos de 2019 a 2023;

3) O estoque final apontado no levantamento quantitativo de 2023 na verdade se referia a mercadoria em posse de terceiros, cuja nota fiscal de remessa se encontra no levantamento. Foi corrigido esse erro com a retirada desse estoque do levantamento quantitativo.

O acatamento parcial da impugnação levou a uma redução de R\$ 4.743.299,10 (quatro milhões setecentos e quarenta e três mil duzentos e noventa e nove reais e dez centavos) no valor do crédito tributário lançado, composta de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada, nos valores individualizados por rubrica e competência constantes do “Demonstrativo de Valores Excluídos”, anexo ao presente Termo de Reformulação do Lançamento.

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

- Anexo 36 – Leqfid 2019 retificado;
- Anexo 37 – Leqfid 2020 retificado;
- Anexo 38 – Leqfid 2021 retificado;
- Anexo 39 – Leqfid 2022 retificado;
- Anexo 40 – Leqfid 2023 retificado;
- Anexo 41 – Resumo Irregularidades Leqfid 2019 a 2023 retificado;
- Anexo 42 – Base de Cálculo Irregularidades Leqfid 2019 a 2023 retificado.

Regularmente cientificados sobre a retificação, os Autuados aditam sua impugnação, reiterando os termos da impugnação inicial 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 reformulação do crédito tributário.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 1.364/1.379, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida, e no mérito, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às págs. 1.117/ 1.120.

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

Os Impugnantes requerem que seja declarado nulo o Auto de Infração por indicar, no relatório, valores divergentes daqueles que constam no “Relatório Fiscal Complementar”.

Afirmam que tais valores divergem daqueles constantes no quadro “Demonstrativo do Crédito Tributário”, disponibilizado no item “k” do Relatório Fiscal Complementar, existindo uma contradição interna no próprio Auto de Infração.

Destacam que *“a divergência em questão está no valor das supostas saídas e da manutenção de mercadorias sem nota fiscal, isto é, a base de cálculo das referidas infrações: i) no caso da saída desacobertada de mercadorias, o relatório do auto de infração aponta que o valor da base seria de R\$ 11.433.488,67, ao passo que o demonstrativo do crédito tributário indica que o valor é de R\$ 15.964.864,77 e ii) no caso das entradas desacobertas de mercadorias, o relatório do auto de infração aponta que o valor da base seria de R\$ 3.811.292,70, enquanto que o demonstrativo do crédito tributário indica que o valor é de R\$ 3.961.777,94.”*

De plano, como mencionado, a Fiscalização retificou o crédito tributário, de acordo com o “Termo de Reformulação do Lançamento”, acarretando redução de R\$ 4.743.299,10 (quatro milhões setecentos e quarenta e três mil duzentos e noventa e nove reais e dez centavos) no valor do crédito tributário originalmente lançado.

Nesse sentido, os valores constantes do “Relatório Fiscal Complementar” não mais representam o “Demonstrativo do Crédito Tributário” (DCT).

Saliente-se que, em função da reformulação do lançamento, o Fisco anexou os autos novo DCT e novas planilhas de apuração do crédito tributário, como se verifica dos Anexos 41 e 42 do Auto de Infração.

O Auto de Infração foi lavrado e a Reformulação do Lançamento efetuada conforme disposições regulamentares e foram concedidos aos Autuados todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa, em total observância ao princípio do contraditório.

Ademais, como explica a Fiscalização, tal equívoco nos valores inicialmente digitados no Relatório Fiscal Complementar em nada alterava os valores que estavam sendo exigidos, uma vez que os valores de ICMS, MR e MI constantes do Demonstrativo do Crédito Tributário (DCT) do Auto de Infração estavam corretos:

O Demonstrativo do Crédito Tributário (letra K do Relatório Fiscal Complementar) corresponde exatamente ao Demonstrativo do Crédito Tributário do Auto de Infração. O item 2 das Irregularidades

Apuradas (letra G) do Relatório Fiscal Complementar constou valores de bases de cálculo de saídas e estoques desacobertados sem somar os valores do produto arroz, cuja alíquota de ICMS é de 12%, sendo que os outros produtos são tributados a 18%. O erro na descrição das irregularidades dessas bases de cálculo em nada alterou o Auto de Infração, pois os valores lançados de ICMS, MR e MI estão corretos.

Registra-se, por oportuno, que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas.

Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

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

Quanto às demais razões apresentadas nas preliminares, como a de que o sócio-administrador, ora Coobrigado, é parte ilegítima para figurar no polo passivo da presente autuação, confundem-se com o próprio mérito e assim serão analisadas.

Do Pedido de Prova Pericial

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

Para tanto formula os seguintes quesitos, de págs. 38 da impugnação, e indica assistente técnico de seu interesse:

- 1) A autoridade fiscal levou em consideração, ao efetuar o Levantamento Quantitativo, as notas fiscais de entrada e de saída emitidas no período, mas não escrituradas no Livro de Registro de Inventário?
- 2) Há casos de classificação incorreta do tipo de mercadoria no Levantamento Quantitativo?
- 3) A autoridade fiscal atuou de forma correta ao indicar que houve divergência de estoque de 1.405.000 toneladas de milho no Levantamento Quantitativo do ano de 2023?
- 4) Afastando-se todas as inconsistências verificadas no Levantamento Quantitativo, qual seria o valor correto de ICMS e do crédito tributário?

Entretanto, não há que se falar em perícia contábil, pois, na reformulação do lançamento, os itens 1, 2 e 3 dos quesitos apresentados já foram acatados e corrigidos pelo Fisco.

Assim, quanto ao quesito nº 4, uma vez que decorre do acatamento dos demais questionamentos apresentados pela Defesa, o próprio Fisco apurou novo valor do crédito tributário exigido, como se verifica dos Anexos 41 e 42 do Auto de Infração, estando, portanto, também superada a questão apresentada.

Registre-se que os Impugnantes, tendo vista da Reformulação do Lançamento efetuada pelo Fisco, deixaram consignado no aditamento à impugnação posterior que: “os autuados ratificam todos os termos da impugnação administrativa”.

Portanto, como os quesitos propostos perderam o seu objeto após a reformulação do lançamento efetuada pela Fiscalização, tornando-se inaptos e desnecessários para a elucidação da controvérsia, indefere-se o pedido de produção de prova pericial com fulcro no art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do RPTA:

Art. 142. A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

§ 1º Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

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

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de entradas, saídas e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de 01/01/19 a 17/07/23 (exercícios fechados de 2019 a 2022 e exercício aberto de 2023).

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”, todos da Lei nº 6.763/75.

Na ocorrência de entradas desacobertas de documento fiscal houve exigência somente da citada multa isolada.

O sócio-administrador da Autuada foi incluído como Coobrigado pelo crédito tributário, em razão da prática de atos com infração à lei (promover entradas, saídas e manutenção em estoque 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.

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 da análise dos livros, documentos fiscais e arquivos eletrônicos enviados pela Autuada, relativos à Escrituração Fiscal Digital (EFD) do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), bem como contagem física de estoques realizada em 17/07/23.

Esclareça-se, de início, que no desenvolvimento dos trabalhos a Fiscalização utilizou-se da técnica fiscal do LEQFID, procedimento 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 esclarecer 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, 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 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 desacobertadas 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 desacobertada 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 acobertadas 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, para as apurações de períodos “fechados” (iniciadas em 01/01 e finalizadas em 31/12), 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. No caso de apurações de períodos “abertos” (períodos diferentes do ano fechado), o estoque final é apurado pelo Fisco em contagem realizada no estabelecimento do Contribuinte.

As informações do estoque final existente em 31/12 são prestadas pelo Contribuinte no arquivo eletrônico de fevereiro do ano subsequente, por meio do Bloco H da EFD (relativo ao livro Registro de Inventário), nos Registros H005 (Totais do Inventário), H010 (Inventário) e H020 (Informação Complementar do Inventário). 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 para o qual se pretende realizar o levantamento, assim como dos registros do Bloco C do arquivo SPED, que contém as movimentações de mercadorias do estabelecimento informadas por esse contribuinte.

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.

No presente caso, foram constatadas as 3 (três) infrações: entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertadas de documento fiscal.

Nesse sentido, sem razão a Defesa quando afirma que o crédito tributário foi constituído unicamente por presunção da Autoridade Fiscal, sem qualquer aporte fático para demonstrar a suposta infração.

Ressalta-se que a utilização dessa técnica não é, de forma alguma, inatacável, mas, para desconstituir os resultados atingidos com sua aplicação, a Defesa deve apresentar as falhas existentes, bem como os documentos idôneos capazes de comprová-las.

Nesse sentido, quanto às falhas apontadas pela Defesa, como mencionado, a Fiscalização retificou o crédito tributário, de acordo com o “Termo de Reformulação do Lançamento” acostado ao e-PTA, tendo sido acatadas as notas fiscais não escrituradas nos Livros Fiscais, que foram incluídas no levantamento quantitativo; alterados os códigos de produtos que foram lançadas erroneamente no SPED e alterado o estoque em 17/07/23, data da contagem física no estabelecimento da Empresa Autuada, por se tratar de mercadorias em posse de terceiros.

Explica a Fiscalização que a contagem física de mercadorias no estabelecimento da Contribuinte em 17/07/23 apurou que não existia estoque no estabelecimento, no entanto, equivocadamente, foi lançado no levantamento quantitativo a quantidade de 1.500.000 kg de milho, que na verdade estava em posse de terceiros, cuja nota fiscal de remessa se encontra no levantamento, tendo sido corrigido no levantamento quantitativo reformulado.

Saliente-se que, em função da reformulação do lançamento, o Fisco anexou aos autos os novos levantamentos, por exercício, Anexos 36 a 40 e, ainda, novas planilhas de apuração do crédito tributário nos Anexos 41 e 42 do Auto de Infração.

Regularmente cientificados da reformulação, os Autuados apresentaram aditamento à impugnação, sem contestar a retificação efetuada pela Fiscalização, apresentando, porém, novos argumentos e reiterando os argumentos não acatados em sede da primeira impugnação.

Portanto, tais alegações já se encontram superadas, uma vez acatadas e corrigidas pelo Fisco.

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.

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

Noutra toada, os Impugnantes alegam que a Fiscalização não pode exigir o ICMS sobre a suposta manutenção em estoque de mercadoria desacobertada, por não representar fato gerador do imposto, uma vez que o imposto incide apenas sobre a saída de mercadorias, isto é, a circulação jurídica e a transferência de titularidade de bens.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Citam legislações e jurisprudências, inclusive acórdãos deste Conselho, que entendem corroborar o seu entendimento.

Não obstante os argumentos apresentados, verifica-se que na apuração das operações por intermédio do LEQFID, constata-se a ocorrência de estoque desacobertado de documento fiscal se, ao final do período, o levantamento quantitativo apresentar o saldo do estoque de mercadorias menor do que o declarado pelo Contribuinte no livro Registro de Inventário ou apurado em levantamento físico, como constatado pela Fiscalização.

Dito de outra forma, o estoque desacobertado não é apurado com base em saídas acobertadas, mas, sim, pela diferença a maior do estoque final informado pelo Contribuinte (ou identificado em contagem física) em relação àquele apurado pelo LEQFID. Ou seja, a infração decorre exatamente do fato de que essas mercadorias não saíram do estabelecimento, mas sim de estarem estocadas em quantidades superiores às que seriam compatíveis com os documentos fiscais de entrada e saída do período.

Assim, a Fiscalização exige corretamente o ICMS relativo à manutenção em estoque de mercadorias sem acobertamento fiscal.

Os Impugnantes alegam que houve inadequação nas alíquotas aplicadas, próprias de operações internas, uma vez que a maioria das operações de saídas da Empresa Autuada é interestadual.

Afirmam que a Fiscalização aplicou as seguintes alíquotas: I) no caso do arroz, a alíquota interna, que é de 12% (doze por cento) e II) no caso das demais mercadorias, a alíquota interna “*padrão do Estado de Minas Gerais*”, contudo, defende que a aplicação da alíquota interna de 18% (dezoito por cento) é equivocada, uma vez que a maioria das operações da empresa seria interestadual, com destino a empresas do Sudeste e do Sul, cuja alíquota é de 12% (doze por cento).

Destaca que apenas 0,10% (dez centésimos por cento) correspondem a saídas internas, conforme relatório elaborado pela Autuada e solicita, assim, que as alíquotas interestaduais de 18% (dezoito por cento), 7% (sete por cento) e 12% (doze por cento) sejam aplicadas, proporcionalmente, às respectivas bases de cálculo (0,10% (dez centésimos por cento), 10,62% (dez inteiros e sessenta e dois centésimos por cento) e 89,28% (oitenta e nove inteiros e vinte e oito por cento) da base total, respectivamente).

Em que pese os argumentos apresentados, as operações praticadas sem acobertamento fiscal são consideradas internas, nos termos da legislação tributária mineira:

RICMS/02

Art. 61. O local da operação ou da prestação, para os efeitos de cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

(...)

§ 6º Para o efeito do disposto neste artigo, considera-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - mineira a mercadoria encontrada sem documento fiscal;

(...)

§ 7º Presume-se interna a operação quando o contribuinte não comprovar a saída da mercadoria do território mineiro com destino a outro Estado ou ao Distrito Federal ou a sua efetiva exportação, salvo nos casos de venda à ordem ou remessa para depósito nos quais a mercadoria deva ser entregue a estabelecimento situado no Estado.

(Grifou-se)

Especificamente em relação ao argumento de que a Autuada dá saídas de mercadorias majoritariamente para outras unidades da Federação, o § 7º, supratranscrito, de mesmo teor do art. 33, § 7º, da Lei nº 6.763/75 é textual no sentido de que se presume interna a operação, quando não houver comprovação da saída do território mineiro com destino a outro Estado ou ao Distrito Federal, exatamente o caso dos autos:

Lei nº 6.763/75

Art. 33. O imposto e seus acréscimos serão recolhidos no local da operação ou da prestação, observadas as normas estabelecidas pela Secretaria de Estado de Fazenda.

(...)

§ 7º Presume-se interna a operação, quando o contribuinte não comprovar a saída da mercadoria do território mineiro com destino a outro Estado ou ao Distrito Federal ou a sua efetiva exportação, salvo nos casos de venda à ordem ou remessa para depósito nos quais a mercadoria deva ser entregue a estabelecimento situado no Estado.

(Grifou-se)

Assim, o argumento da Defesa deve ser refutado, pois em caso de descobertura fiscal, a legislação presume as operações como internas e as mercadorias como mineiras, independentemente da natureza das demais operações nas quais a Contribuinte tenha emitido documento fiscal.

Corretamente aplicada, portanto, a alíquota de 18% (dezoito por cento), conforme o art. 12, inciso I, alínea “d” e § 71, da Lei nº 6.763/75 c/c o art. 42, inciso I, alínea “e”, do RICMS/02, *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

Art. 12 - As alíquotas do imposto, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

d) 18% (dezoito por cento):

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 71. Na hipótese do § 2º do art. 49 e do art. 51, a alíquota será de 18% (dezoito por cento), salvo se o contribuinte:

I - especificar e comprovar, de forma inequívoca, quais as operações e prestações realizadas, caso em que será aplicada a alíquota correspondente;

II - nos últimos doze meses, tiver realizado, preponderantemente, operações tributadas com alíquota superior a 18% (dezoito por cento), caso em que será aplicada a alíquota preponderante.

RICMS/02

Art. 42 - As alíquotas do imposto são:

I - nas operações e prestações internas:

(...)

e) 18% (dezoito por cento), nas operações e nas prestações não especificadas nas alíneas anteriores;

(...)

No tocante ao argumento de que a empresa possui saldo credor acumulado de ICMS, o qual deve ser abatido do montante do crédito tributário ora exigido, vale dizer que as disposições do art. 195 do RICMS/02 foram alteradas, com vigência a contar de 01/02/15, por força do Decreto nº 46.698, de 30/12/14, que extinguiu a necessidade de recomposição da conta gráfica em todo e qualquer procedimento fiscal, garantindo ao contribuinte a quitação de créditos tributários com saldos credores acumulados que detiver, observadas as condições estabelecidas no referido dispositivo.

Além disso, importante lembrar que o lançamento objeto do presente Auto de Infração decorre da constatação de entradas, saídas e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Por outro lado, até 31/01/15 adotava-se o procedimento de recomposição da conta gráfica apenas quando a infração constatada era de aproveitamento indevido de créditos do imposto levado a efeito pelo contribuinte, matéria não versada nos presentes autos.

Assim, o feito fiscal encontra-se devidamente amparado pelas normas legais.

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", para as irregularidades de saída e manutenção em estoque de mercadoria desacobertas 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;

(...)

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.

(...)

Como mencionado, na ocorrência de entradas desacobertadas de documento fiscal, houve exigência somente da citada multa isolada, visto que conforme a metodologia do LEQFID detalhada anteriormente, a infração de entrada desacobertada apurada a partir de saídas **acobertadas**, para as quais não havia estoque disponível (SSE – Saída Sem Estoque), momento em que houve destaque do ICMS devido sobre as mercadorias envolvidas.

Os Impugnantes argumentam que deve ser ajustada a multa isolada exigida, conforme o limitador do art. 55, § 2º, inciso I, da Lei n. 6.763/75.

Veja-se que o limitador citado pela Defesa se refere a duas vezes o valor do imposto incidente na operação:

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:

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

(...)

No presente caso, como afirmam a Fiscalização e os próprios Impugnantes, as mercadorias envolvidas na autuação possuem alíquotas internas de 12% (doze por cento) e 18% (dezoito por cento), que quando multiplicadas por 2 (dois) resultam, respectivamente, em limitadores máximos de 24% (vinte e quatro por cento) e 36% (trinta e seis por cento) do valor da operação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como a multa isolada em comento é de 20% (vinte por cento) do valor da operação, ela já está automaticamente adequada aos citados limitadores, razão pela qual não procede o questionamento apresentado.

Corretas, portanto, as exigências fiscais, posto que em consonância com a legislação de regência do imposto.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretense efeito confiscatório das multas, 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;

(...)

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

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUIU QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

(...)

Noutro giro, os Impugnantes alegam ilegitimidade passiva do sócio administrador, por inexistência de pressupostos para tal responsabilidade pessoal, em

particular a inexistência de dolo, sobretudo pelo fato de a autuação ter se fundamentado em claro erro contábil.

Argumentam que os sócios não podem ser compelidos a responder pelas dívidas da atividade empresária, notadamente em se tratando de sociedades em que os sócios respondem de forma limitada ao capital social da pessoa jurídica, sendo permitida tal responsabilização, de forma excepcional, somente nos casos de comprovação de que o sócio agiu com excesso de poderes, infração à lei ou ao estatuto.

Acrescentam que não é qualquer infração à legislação tributária que acarreta a responsabilização do sócio administrador, mas apenas a que envolva fraude pessoal e direta, sendo a responsabilidade prevista no art. 135 do CTN, subjetiva, isto é, dependente da comprovação do dolo.

Afirmam que toda a fundamentação da impugnação está lastreada na existência de escrituração fiscal irregular. Assim, tratando-se unicamente de culpa, não há dolo e, conseqüentemente, inexistente o pressuposto autorizador para a responsabilização do sócio administrador.

Aduzem que para a válida inclusão do Coobrigado no presente polo passivo, necessariamente deveria, nos termos expressos do art. 137 do CTN, motivar-se e comprovar-se qual a conduta praticada pelo sócio, hábil a incluí-lo no polo passivo, o que não teria ocorrido no presente caso.

Defendem que não é possível, ainda, admitir a atribuição de responsabilidade tributária aos sócios unicamente por uma presunção.

Citam legislações e jurisprudências que entendem corroborarem o seu entendimento.

Não obstante os argumentos apresentados, 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, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, como demonstrado.

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária.

Portanto, a presente infração não se confunde com mero inadimplemento da obrigação tributária, tratando-se, na verdade, de atos contrários à lei, de infrações em cuja definição o dolo específico é elementar.

Induidoso que o Coobrigado tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as movimentações e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro e fundamentam a inclusão dele para o polo passivo da obrigação tributária.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Destaca-se que a inclusão do sócio-administrador no polo passivo da presente obrigação tributária se deu em razão da prática de atos com infração à lei, qual seja, promover entradas, saídas e manutenção em estoque 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:

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)

Correta, portanto, a inclusão do sócio administrador no polo passivo da obrigação tributária.

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 pelos Impugnantes não se revelam capazes de elidir as exigências fiscais apuradas após a reformulação do crédito tributário, legítimo o lançamento em exame.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 1.117/1.120, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pelas Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. Vinícius Pereira Veloso Teixeira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Tarcísio Andrade Furtado (Revisor) e Emmanuelle Christie Oliveira Nunes.

Sala das Sessões, 16 de outubro de 2024.

Cássia Adriana de Lima Rodrigues
Relatora

Dimitri Ricas Pettersen
Presidente

CS/P