

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 5.855/24/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002453027-09
Recurso de Revisão: 40.060157420-70, 40.060157419-95 (Coob.)
Recorrente: Louis Dreyfus Company Brasil S.A.
IE: 707621265.12-90
Murilo Ribeiro de Castro Parada (Coob.)
CPF: 275.551.618-69
Recorrido: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Amanda Silva Bezerra/Outro(s), MURILO GARCIA PORTO/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Irregularidade apurada mediante procedimento idôneo, previsto no inciso II do art. 194 do RICMS/02. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Mantidas pela Câmara *a quo* as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75. Entretanto, o LEQFID deve, ainda, ser alterado para excluir todas as operações de entrada com CFOP 1923, por não representarem entradas efetivas de mercadorias na conta “Estoques”, com os devidos reflexos nas exigências do crédito tributário. Reformada a decisão recorrida.

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

Recursos de Revisão conhecidos à unanimidade e parcialmente providos por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, no exercício de 2018, apuradas por meio de Levantamento Quantitativo, com base nos dados constantes nos documentos, livros e arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital – EFD do Contribuinte.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Foi incluído como Coobrigado no polo passivo da autuação o diretor presidente da Autuada, Sr. Murilo Ribeiro de Castro Parada, nos termos dos arts. 135, inciso III, do CTN c/c o art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

A 1ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 24.607/24/1ª, julgou parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 946/1.093.

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado interpõem, tempestivamente, por meio de procurador regularmente constituído, os Recursos de Revisão de págs. 1.211/1.232 e 1.432/1.453, respectivamente, que quanto ao conteúdo, são cópias exatas um do outro, razão pela qual a referência ao recurso da Autuada considera-se a ambas as peças de defesa.

Afirmam que a decisão recorrida se revela divergente da decisão proferida no seguinte acórdão, indicado como paradigma: **23.649/21/3ª**.

Requerem, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revisão.

A Assessoria do CCMG, em parecer nos autos do E-pta, opina, em preliminar, pelo conhecimento dos Recursos de Revisão interpostos pela Autuada e pelo Coobrigado.

No mérito, opina pelo provimento parcial dos Recursos de Revisão, para excluir do LEQFID todas as operações de entrada registradas com o CFOP 1923, por não corresponderem a efetivas movimentações de mercadorias na conta “Estoques”, com os devidos reflexos sobre o crédito tributário.

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 alterações de estilo.

Dos Pressupostos de Admissibilidade

Superada a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo legal, relativa à divergência jurisprudencial.

Para efeito de se avaliar a admissibilidade do Recurso, deve-se ressaltar que essa espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisões divergentes quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria e em circunstâncias/condições iguais, proferidas pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste Órgão Julgador.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo Órgão Julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

Os Recorrentes sustentam que a decisão recorrida se revela divergente da decisão proferida no Acórdão nº **23.649/21/3^a**, indicado como paradigma.

De início, ressalte-se que tal decisão encontra-se apta para ser analisada quanto ao cabimento do Recurso, tendo em vista que foi disponibilizada no Diário Eletrônico em 05/03/21, portanto, há menos de 05 (cinco) anos da publicação da decisão recorrida (disponibilizada no Diário Eletrônico em 01/03/24, sob o nº 3/24), considerando-se a previsão constante no inciso I do art. 165 do RPTA.

Após narrar as infrações referentes ao presente lançamento, a Recorrente relata que apresentou sua impugnação, na qual defendeu, em síntese **(i)** erro no LEQFID por inclusão indevida das notas fiscais com os CFOPs 1923 (remessa por conta e ordem) e 1907 (retorno simbólico de mercadoria), que não representam movimentações no estoque de mercadorias; **(ii)** inexistência de atos de infração à lei que permitam a responsabilização do Coobrigado Diretor pelo crédito tributário; **(iii)** necessidade de converter o julgamento em Diligência para confirmar as efetivas movimentações de estoque nos exercícios de 2016, 2017 e 2018; **(iv)** subsidiariamente, redução das multas aplicadas em razão de seu caráter confiscatório.

Sustenta seu questionamento nos seguintes argumentos, sintetizados:

- no que tange às operações com soja, as notas fiscais de remessa por conta e ordem emitidas pelo armazém geral em 2016 com o CFOP 5923 (Remessa de mercadoria por conta e ordem de terceiros, em venda à ordem) foram escrituradas extemporaneamente no seu livro Registro de Entradas (LRE) em 30/05/18 e 06/06/18, com o CFOP 1923 (“Entrada de mercadoria recebida do vendedor remetente, em venda à ordem”), como se pode ver na planilha Excel do “Doc. 13” da Impugnação (Anexo 22 – “NFs CFOP 1923” – pág. 917 dos autos);

- essas notas fiscais de remessa por conta e ordem foram indevidamente incluídas pelo Fisco no LEQFID, visto que elas não representam movimentação no estoque de mercadorias, sendo utilizadas apenas para acobertar o trânsito da soja do armazém geral até o seu Estabelecimento. Conclui que esse equívoco foi mantido na decisão recorrida;

- cada uma dessas notas fiscais de remessa por conta e ordem emitidas pelos armazéns gerais está vinculada a uma correspondente nota fiscal de compra e venda de soja emitida pelo produtor/vendedor e escriturada no exercício de 2016, inclusive com referência expressa a essa segunda nota fiscal no campo “Informações Complementares” daquela primeira, como se pode ver no “Doc. 09” da Impugnação (Anexo 18 – “NF 5101” – págs. 763/888 dos autos);

- mesmo diante desse cenário, o acórdão recorrido entendeu por não excluir as notas fiscais com CFOP 1923, que não movimentam estoque, afirmando estar *“correto o procedimento do fisco em considerar os CFOPs 1.923 no presente levantamento quantitativo, os quais representam a entrada de soja e milho, adquiridos de produtores rurais e depositada em armazém geral”*;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- lado o outro, o acórdão indicado como paradigma entendeu exatamente em sentido oposto, por excluir as notas fiscais com CFOP 1923, justamente porque elas não movimentam o estoque e maculam o resultado do LEQFID, afirmando que *“para poder garantir que os resultados obtidos com o LEQFID gozem da mesma certeza e idoneidade inerentes à técnica em si e reflitam a realidade dos estoques e movimentações de mercadorias da autuada, devem ser excluídos do levantamento, também, as operações com os seguintes cfops: (...) • 1923 – Entrada de mercadoria recebida do vendedor remetente, em venda à ordem.”*;

- detalha como se desenvolve uma operação de venda à ordem, com a participação de três pessoas distintas (vendedor, comprador e remetente por conta e ordem) e quais são os documentos fiscais emitidos, nos termos do art. 304 do Anexo IX do RICMS/02;

- aduz que *“o acórdão acatou o argumento do Fisco Estadual no sentido de que a escrituração extemporânea das notas fiscais de CFOP 5923, entradas com CFOP 1923 em 2018 se prestou apenas para posicionar o estoque contábil mais próximo do real, pois partiu da premissa equivocada de que a quantidade de mercadorias relativa a tais notas fiscais não foi contabilizada nos anos de 2016 e 2017 gerando diferença de estoque”* e conclui que *“tal entendimento não condiz com a verdade dos fatos”*, pois as notas fiscais de aquisição foram escrituradas em 2016, como se pode ver no “Doc. 05” da Impugnação (Anexo 14 – “NF 115” – págs. 714/726 dos autos);

- enfatiza que *“O que movimentou o estoque da Recorrente foram as notas fiscais correlatas às notas fiscais de venda (CFOP 5101) emitidas pelos produtores rurais e registradas em 2016”* e não as notas fiscais de remessa por conta e ordem emitidas à época e escrituradas extemporaneamente em 2018;

- equívoco semelhante ocorreu em operações com milho, onde a Nota Fiscal nº 3573, emitida em 2016 e escriturada extemporaneamente em 2018 com o CFOP 1923, foi indevidamente mantida no LEQFID. Acrescenta que a correspondente nota fiscal de compra da mercadoria, emitida e escriturada em 2016 (CFOP 5106 – Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, que não deva por ele transitar), foi incluída no “Doc. 11” (Anexo 20 – “Cópias NFs Milho” – págs. 894/899 dos autos);

- da mesma forma, as Notas Fiscais nºs 3577, 3578, 3579 e 3864, emitidas em 2016 e escrituradas extemporaneamente em 2018 com o CFOP 1907 (Retorno simbólico de mercadoria remetida para depósito fechado ou armazém geral), também foram indevidamente mantidas no LEQFID (“Doc. 12” da Impugnação, incluído como Anexo 21 – “Consultas Portal NF-e” – págs. 900/916 dos autos);

- pelos motivos expostos anteriormente, a Autuada não promoveu saídas desacobertas e, por consequência, inexistem atos de infração à lei que justifiquem a responsabilidade solidária do Coobrigado Diretor, que deve ser excluído do lançamento;

- caso seja mantido o lançamento, as multas de revalidação e isolada devem ser reduzidas a percentuais considerados razoáveis pelo Supremo Tribunal Federal (STF), por serem nitidamente confiscatórias.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para corroborar o seu entendimento, reproduz excertos das decisões em apreço:

ACÓRDÃO Nº 24.607/24/1ª

(RECORRIDO)

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. CONSTATOU-SE, MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO, SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. IRREGULARIDADE APURADA MEDIANTE PROCEDIMENTO IDÔNEO, PREVISTO NO INCISO II, DO ART. 194 DO RICMS/02. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA "A", AMBOS DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

NOUTRA VERTENTE, ALEGA A IMPUGNANTE/AUTUADA QUE **OUTRO EQUÍVOCO DO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO SERIA O FATO DE TEREM SIDO CONSIDERADAS DIVERSAS NOTAS FISCAIS ESCRITURADAS COM CFOP 1923 (ENTRADA DE MERCADORIA RECEBIDA DO VENDEDOR REMETENTE, EM VENDA À ORDEM) DECORRENTES DE VENDA À ORDEM, QUE, NA VERDADE, NÃO MOVIMENTAM O ESTOQUE,** MAS SOMENTE SE PRESTAM A ACOBERTAR O TRÂNSITO DE MERCADORIAS ADQUIRIDAS PELA IMPUGNANTE EM OPERAÇÃO TRIANGULAR E QUE ESTAVAM ARMAZENADAS EM PODER DE TERCEIROS.

(,,)

ADUZ QUE AS NOTAS FISCAIS COM O CFOP 5.923 SÃO EMITIDAS PELOS ARMAZÉNS APENAS PARA ACOBERTAR O TRÂNSITO DAS MERCADORIAS ATÉ O ESTABELECIMENTO DA IMPUGNANTE, AS QUAIS, NO ENTANTO, NÃO DEVEM MOVIMENTAR O SEU ESTOQUE. ISSO PORQUE, O ESTOQUE DA IMPUGNANTE SERÁ MOVIMENTADO MEDIANTE A ESCRITURAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO DO PRODUTOR (CFOP 5.101).

(...)

A REFERIDA PLANILHA DOC. 13 CONTÉM A RELAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS DE CFOP 1.923, ESCRITURADAS, EXTEMPORANEAMENTE, EM 30/05/18 E EM 06/06/18 E, NO DENOMINADO DOC. 09, CONSTAM AS CÓPIAS DOS DANFES, EMITIDOS EM 2016, PELO ARMAZÉM GERAL, COM O CFOP 5.923, E AS NOTAS FISCAIS DE PRODUTORES RURAIS COM O CFOP 5.101, CONTENDO A INFORMAÇÃO DE QUE AS MERCADORIAS SE ENCONTRAM DEPOSITADA EM ARMAZÉM GERAL (SOJA).

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

COMO SE DEPREENDE DO DISPOSTO NO ART. 304 DO ANEXO IX DO RICMS/02, A NOTA FISCAL QUE DOCUMENTA A ENTRADA DA MERCADORIA NO ESTABELECIMENTO DO CONTRIBUINTE ADQUIRENTE É A REMESSA DE MERCADORIA EM VENDA À ORDEM (CFOP 5923), CUJA ENTRADA NO DESTINATÁRIO SE DÁ POR MEIO DO CFOP 1.923.

PORTANTO, CORRETO O PROCEDIMENTO DO FISCO EM CONSIDERAR OS CFOPS 1.923 NO PRESENTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO, OS QUAIS REPRESENTAM A ENTRADA DE SOJA E MILHO, ADQUIRIDOS DE PRODUTORES RURAIS E DEPOSITADA EM ARMAZÉM GERAL.

NO TOCANTE AO REGISTRO EXTEMPORÂNEO DESSAS NOTAS FISCAIS, O FISCO ESCLARECE QUE ESSAS ENTRADAS, POR **NÃO TEREM SIDO CONTABILIZADAS NOS ANOS DE 2016 E 2017,** GERARAM UMA DIFERENÇA NOS ESTOQUES QUE FORAM APRESENTADOS NOS RESPECTIVOS ANOS.

PONTUA QUE, COM ISSO, A DIFERENÇA ENTRE O ESTOQUE REAL E O DECLARADO CHEGOU A 32.715,270 KG DE SOJA E MILHO EM 31/12/17, ANTE UMA QUANTIDADE DECLARADA DE 1.251.013 KG, SENDO QUE O ESTOQUE REAL SERIA DE 33.966.283 KG DE MERCADORIAS.

DIANTE DISSO, **O FISCO CONCLUIU QUE O REGISTRO DESSAS NOTAS FISCAIS, EM 2018, SERVIU PARA TENTAR POSICIONAR O ESTOQUE CONTÁBIL MAIS PRÓXIMO DO ESTOQUE REAL.**

POR MEIO DO QUADRO RESUMO DEMONSTRATIVO DA MOVIMENTAÇÃO DE MERCADORIAS (SOJA E MILHO) EM 2016 E 2017 (PÁG. 1134), O FISCO DEMONSTRA AS DIVERGÊNCIAS ENTRE O ESTOQUE DECLARADO PELO CONTRIBUINTE E O ESTOQUE REAL, CONSIDERANDO AS MOVIMENTAÇÕES DE ENTRADAS E SAÍDAS, NAQUELES EXERCÍCIOS.

DE FATO, VERIFICA-SE QUE A FALTA DE ESCRITURAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS DEPOSITADAS EM ARMAZÉM GERAL AFETOU OS ESTOQUES DAQUELES EXERCÍCIOS, SENDO QUE A ESCRITURAÇÃO EXTEMPORÂNEA EM 2018 POSICIONA O ESTOQUE MAIS PRÓXIMO DO REAL.

INSTA RELEMBRAR QUE O LEQFID REPRESENTA EXATAMENTE A MOVIMENTAÇÃO DAS MERCADORIAS COMERCIALIZADAS PELO CONTRIBUINTE E O ESTOQUE EXISTENTE A CADA FECHAMENTO DIÁRIO, DE ACORDO COM A DOCUMENTAÇÃO FISCAL DO ESTABELECIMENTO, INFORMADA POR MEIO DOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS SPED/efd ENVIADOS AO FISCO, RELATIVOS À TOTALIDADE DAS OPERAÇÕES DE ENTRADA E SAÍDA.

ASSIM SENDO, NO CASO EM COMENTO, O LEQFID CONSIDERA AS ENTRADAS DE MERCADORIAS NAS DATAS DECLARADAS PELO CONTRIBUINTE, EM SEU SPED.

ADEMAIS, COMO RESTOU DEMONSTRADO PELO FISCO, TAIS ENTRADAS DE MERCADORIAS NÃO FORAM COMPUTADAS NOS ESTOQUES FINAIS DE 2016 E 2017, PORTANTO, CORRETO QUE

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

SEJAM CONSIDERADOS NO LEVANTAMENTO DE 2018, QUANDO EFETIVAMENTE O CONTRIBUINTE AS REGISTROU.

(...)

ACÓRDÃO Nº 23.649/21/3ª

(PARADIGMA)

MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. ACUSAÇÃO FISCAL DE ENTRADA, SAÍDA E MANUTENÇÃO EM ESTOQUE DE MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO POR DÉBITO E CRÉDITO, DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. IRREGULARIDADE APURADA MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO - LEQFID, PROCEDIMENTO TECNICAMENTE IDÔNEO PREVISTO NO ART. 194, INCISOS II E III, DO RICMS/02. EXIGÊNCIAS DE ICMS EM RELAÇÃO ÀS SAÍDAS E ESTOQUES DESACOBERTADOS, ACRESCIDO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA “A”, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75, SENDO APLICADA APENAS A MULTA ISOLADA SOBRE AS ENTRADAS DESACOBERTADAS. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELA FISCALIZAÇÃO. ENTRETANTO, O LEQFID DEVE SER ALTERADO PARA EXCLUIR TODAS AS OPERAÇÕES QUE NÃO REPRESENTAM MOVIMENTAÇÃO DE MERCADORIAS NA CONTA “ESTOQUES”, VINCULADA AO ATIVO CIRCULANTE, COM OS DEVIDOS REFLEXOS NAS EXIGÊNCIAS DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

(...)

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO PELO VOTO DE QUALIDADE.

(...)

ANALISANDO OS CFOPS DAS OPERAÇÕES QUE INTEGRAM O LEQFID REMANESCENTE APÓS A REFORMULAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO (“LEVANTAMENTO – LEQFID COMPLETO 2014 I RERRATIFICAÇÃO” – MÍDIA DIGITAL DE FLS. 1.794) EM CONJUNTO COM A LISTAGEM DE TODOS OS CFOPS UTILIZADOS NAS OPERAÇÕES DE ENTRADA E SAÍDA DE MERCADORIAS DA AUTUADA (FLS. 1.768/1.769) E COM OS CFOPS “EXCLUÍDOS” E “CONSIDERADOS” NO LEQFID (FLS. 1.769/1.762) PELA FISCALIZAÇÃO, **CONCLUI-SE QUE JÁ HOUVE EXCLUSÃO DE PARTE DAS OPERAÇÕES DE ENTRADA E SAÍDA QUE NÃO SE VINCULAM AO ESTOQUE DE MERCADORIAS, TAIS COMO AQUELAS RELATIVAS À MOVIMENTAÇÃO DE MATERIAL DE USO OU CONSUMO.**

ENTRETANTO, **AINDA RESTA NO LEQFID UM NÚMERO SUBSTANCIAL DE CFOPS QUE NÃO SE REFEREM A OPERAÇÕES DE ENTRADA OU SAÍDA NA CONTA “ESTOQUES DE MERCADORIAS”, SEJA PORQUE A NATUREZA INTRÍNSECA DO CFOP NÃO COMPORTA OPERAÇÕES RELACIONADAS AO ESTOQUE, SEJA PORQUE AS OPERAÇÕES EFETIVAMENTE**

REALIZADAS NAQUELE CÓDIGO FORAM ACOBERTADAS POR DOCUMENTOS FISCAIS QUE CONTÉM INFORMAÇÕES CAPAZES DE SUSTENTAR, COM SEGURANÇA, QUE NÃO SE TRATAM DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO (“NATUREZA DA OPERAÇÃO”, “DESCRIÇÃO DO PRODUTO” E “INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES DA NOTA FISCAL”), COMO DETALHADO NOS EXEMPLOS ANTERIORES.

ASSIM, DIANTE DA AUSÊNCIA DOS REGISTROS 0300, G125 E H010 NO ARQUIVO ELETRÔNICO SPED/EFD, PARA PODER GARANTIR QUE OS RESULTADOS OBTIDOS COM O LEQFID GOZEM DA MESMA CERTEZA E IDONEIDADE INERENTES À TÉCNICA EM SI E REFLITAM A REALIDADE DOS ESTOQUES E MOVIMENTAÇÕES DE MERCADORIAS DA AUTUADA, DEVEM SER EXCLUÍDOS DO LEVANTAMENTO, TAMBÉM, AS OPERAÇÕES COM OS SEGUINTE CFOPS:

(...)

- **1923 – ENTRADA DE MERCADORIA RECEBIDA DO VENDEDOR REMETENTE, EM VENDA À ORDEM (OBS: ESTE CFOP PODE SER UTILIZADO EM ENTRADA DE MERCADORIA PARA REVENDA. ENTRETANTO, A ÚNICA ENTRADA DE 2014 SE DEU POR MEIO DA NF Nº 6.058, DE 20/05/14 E DECORRE DE UM ARRENDAMENTO MERCANTIL REALIZADO JUNTO AO CITIBANK, O QUE DEMONSTRA QUE NÃO SE TRATA DE MERCADORIA PARA REVENDA E SIM PARA ATIVO IMOBILIZADO. SUA MANUTENÇÃO NO LEQFID CONDUZIRÁ A RESULTADOS QUE NÃO REFLETEM A REALIDADE, CONFORME JÁ EXPOSTO)**

Como se vê dos excertos supratranscritos, enquanto a decisão do acórdão recorrido foi no sentido de que operações com o CFOP 1923 representam efetiva entrada de mercadoria no estabelecimento, devendo ser mantidas no LEQFID, o acórdão indicado como paradigma seguiu em sentido absolutamente contrário, concluindo que as operações com o CFOP 1923 não representam efetiva movimentação na conta “Estoques”, devendo ser excluídas do LEFID.

Por conseguinte, após análise dos autos e do inteiro teor do acórdão indicado como paradigma, verifica-se assistir razão aos Recorrentes, estando caracterizada a alegada divergência jurisprudencial, visto que em situações idênticas, as decisões tomadas no acórdão recorrido e no indicado como paradigma divergem entre si em relação à aplicação da legislação tributária.

Conhece-se os recursos interpostos.

Do Mérito

Cumprido de início ressaltar que, nos termos do art. 168 do RPTA, o Recurso de Revisão admitido devolve à Câmara Especial o conhecimento da matéria nele versada.

No caso em tela, os Recorrentes propugnam pela reforma da decisão para:

- reconhecer que as notas fiscais com os CFOPs 1923 e 1907, emitidas em 2016 e escrituradas extemporaneamente em 2018, não movimentam o estoque de mercadorias e devem ser excluídas do LEQFID, convertendo o julgamento em diligência para confrontar essas notas fiscais com as movimentações de estoque ocorridas em 2016, 2017 e 2018, a partir das notas fiscais de venda emitidas pelos produtores rurais com destino ao seu estabelecimento;

- exclusão do Coobrigado Diretor do polo passivo da obrigação tributária, em razão da inexistência das infrações apontadas pelo Fisco e, por consequência, dos fundamentos jurídicos que sustentaram a alegada solidariedade;

- subsidiariamente, redução as multas de revalidação e isolada aplicadas a patamares considerados razoáveis pelo STF, dado o seu nítido caráter confiscatório.

Do LEQFID relativo à mercadoria “SOJA EM GRÃOS”

Da leitura dos excertos do acórdão recorrido trazidos pela Defesa, observa-se que a decisão por manter no LEQFID as notas fiscais de entrada de soja registradas com o CFOP 1923, emitidas em 2016, mas escrituradas extemporaneamente em 2018, fundamentou-se no art. 304 do Anexo IX do RICMS/02, que trata das operações de “venda ordem” e, também, na conclusão de que *“o registro dessas notas fiscais, em 2018, serviu para tentar posicionar o estoque contábil mais próximo do estoque real.”* (fls. 17 do acórdão recorrido).

Contudo, tais conclusões não se alinham com os fatos descritos nos documentos fiscais e com os documentos probatórios trazidos aos autos, conforme passa-se a demonstrar.

Como é sabido, “venda à ordem” é uma espécie de operação em que o adquirente original da mercadoria solicita ao vendedor que ela seja entregue em um terceiro estabelecimento, diverso do seu, que será seu destinatário final da mercadoria nessa triangulação.

Em outras palavras, trata-se de uma operação onde “A” vende para “B”, mas entrega em “C”, a pedido de “B”.

Nesse caso, o vendedor emitirá uma nota fiscal de “compra e venda” para o adquirente originário, o qual, logo em seguida, emitirá uma outra nota fiscal de venda para o terceiro estabelecimento, destinatário final da mercadoria.

Além disso, para acobertar o trânsito da mercadoria até esse terceiro estabelecimento, além da nota fiscal de venda ao adquirente original, o vendedor emitirá também uma segunda nota fiscal, de “remessa por conta e ordem de terceiros”.

Esse procedimento está detalhadamente previsto no art. 304 do Anexo IX do RICMS/02, que trata da “Venda à Ordem”.

Entretanto, no caso dos autos, a operação ocorrida é um pouco diferente.

Trata-se da situação em que um contribuinte inscrito no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física deposita sua mercadoria em um armazém-geral e, posteriormente, vende essa mercadoria para um contribuinte adquirente (no caso, a Autuada), de forma que a mercadoria saia diretamente do armazém-geral onde está

depositada para o estabelecimento do contribuinte adquirente, sem retorno físico ao estabelecimento do depositante Produtor Rural.

Apesar de tanto o Fisco quanto a Autuada citarem o art. 304 do Anexo IX do RICMS/02 (supratranscrito) como norma aplicável ao lançamento, fato é que essa operação de venda de mercadoria depositada em armazém-geral situado em MG, sem retorno ao estabelecimento do depositante, possui regulamentação própria no art. 56 desse mesmo Anexo IX, com previsões ainda mais específicas no art. 57 para a hipótese dessa operação envolver contribuinte inscrito com Produtor Rural Pessoa Física, como no presente caso. Observe-se:

RICMS/02 - Anexo IX

Art. 56 - Na saída de mercadoria depositada em armazém-geral situado no Estado, com destino a outro estabelecimento, ainda que da mesma empresa, será observado o seguinte:

I - o depositante emitirá nota fiscal em nome do destinatário, com os requisitos exigidos e a indicação:

a - do valor e da natureza da operação;

b - do imposto, se devido;

c - da circunstância de que a mercadoria será retirada do armazém-geral, mencionando endereço e números de inscrição, estadual e no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), do mesmo;

II - o armazém-geral, no ato da saída da mercadoria, emitirá nota fiscal em nome do estabelecimento depositante, sem destaque do imposto, com os requisitos exigidos e a indicação:

a - do valor da mercadoria, que corresponderá àquele atribuído por ocasião de sua entrada no armazém-geral;

b - da natureza da operação: "Outras saídas - retorno simbólico de mercadoria depositada";

c - do número, série e data da nota fiscal emitida pelo estabelecimento depositante;

d - do nome, endereço e números de inscrição, estadual e no CNPJ, do estabelecimento a que se destinar a mercadoria;

III - a mercadoria será acompanhada, em seu transporte, pela nota fiscal emitida pelo estabelecimento depositante, ou pelo respectivo DANFE;

IV - o armazém-geral indicará, no verso das vias da nota fiscal que acompanhar a mercadoria, emitida pelo estabelecimento depositante, ou do respectivo DANFE, a data de sua efetiva saída e o número, a série e a data da nota fiscal a que se refere o inciso II deste artigo;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

V - a nota fiscal prevista no inciso II deste artigo, ou o respectivo DANFE, será remetido ao estabelecimento depositante, para escrituração do livro Registro de Entradas, no prazo de 10 (dez) dias, contado da saída efetiva da mercadoria do armazém-geral.

Art. 57 - Na hipótese do artigo anterior, se o depositante for contribuinte inscrito no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física, será observado o seguinte:

I - o produtor rural emitirá nota fiscal, em nome do estabelecimento destinatário, com os requisitos exigidos e a indicação:

a - do valor e da natureza da operação;

b - quando for o caso, do dispositivo que prevê a não-incidência, a isenção, o diferimento ou a suspensão do imposto;

c - quando for o caso, do número e da data do documento de arrecadação estadual e da identificação do respectivo órgão arrecadador;

d - quando for o caso, de que o imposto será pago pelo estabelecimento destinatário;

e - da circunstância de que a mercadoria será retirada do armazém-geral, mencionando endereço e números de inscrição, estadual e no CNPJ, do mesmo;

II - o armazém-geral, no ato da saída da mercadoria, emitirá nota fiscal em nome do estabelecimento destinatário, com os requisitos exigidos e a indicação:

a - do valor da operação, que corresponderá ao do documento fiscal emitido pelo produtor rural;

b - da natureza da operação: "Outras saídas - remessa por conta e ordem de terceiros";

c) do número e da data da nota fiscal emitida pelo produtor rural, bem como do nome, endereço e número de inscrição deste;

d - do número e da data do documento de arrecadação mencionado na alínea "c" do inciso anterior e da identificação do respectivo órgão arrecadador, quando for o caso;

III - a mercadoria será acompanhada, em seu transporte, pela nota fiscal emitida pelo produtor rural;

(Destacou-se)

Como se vê no art. 56, inciso II, alínea "c", na operação de venda interna de mercadoria depositada em armazém-geral, o depositante emite uma nota fiscal de venda para o adquirente da mercadoria, que será escriturada por ambos para fins de

registro dos efeitos em seus respectivos estoques. Além disso, como regra, o armazém-geral emitirá uma nota fiscal de “retorno simbólico” da mercadoria para o depositante.

Assim, pela regra geral, a única nota fiscal que o adquirente iria receber seria aquela emitida pelo depositante em razão da venda, que acompanharia o transporte da mercadoria até o seu estabelecimento, conforme determina expressamente o art. 56, inciso III.

No entanto, no caso específico de mercadoria depositada por contribuinte inscrito no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física (hipótese dos autos), o armazém-geral adotará outro procedimento: nos termos do art. 57, inciso II, ele emitirá uma nota fiscal de “remessa por conta e ordem de terceiros” para o destinatário, na qual será utilizado o CFOP 5923 (que será registrada pelo destinatário com o CFOP 1923).

Assim, enquanto na regra geral do art. 56, o destinatário receberá apenas **uma** nota fiscal (de venda), na hipótese específica do art. 57, o destinatário receberá **duas** notas fiscais, sendo uma emitida pelo armazém-geral, de “remessa por conta e ordem de terceiros” e outra, emitida pelo depositante em razão da venda, que também acompanhará o transporte da mercadoria.

No entanto, nesse segundo, como se trata de uma única operação de aquisição, apenas a nota fiscal emitida pelo depositante em razão da venda (em geral, com CFOPs 5101 ou 5102), será escriturada pelo destinatário na conta “Estoques”, sob pena de duplicidade de registro da mesma entrada.

Compulsando os autos, observa-se que em relação à Autuada ocorreu exatamente essa duplicidade de registros de entrada (nota fiscal de venda em 2016 e nota fiscal de remessa por conta e ordem em 2018), o que acabou maculando os resultados encontrados no LEQFID, como se passa a discorrer.

Analisando as provas carreadas aos autos, constata-se que as notas fiscais de “remessa por conta e ordem” (CFOP 5923) incluídas no LEQFID, emitidas pelos armazéns-gerais em 2016 e escrituradas extemporaneamente pela Autuada nos dias 30/05/18 e 06/06/18, foram emitidas com base na previsão do art. 57 do Anexo IX do RICMS/02 e não do art. 304 desse mesmo Anexo IX, como constou do acórdão, visto que elas se originaram de vendas internas de mercadorias depositadas em armazéns-gerais por contribuintes inscritos no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física de Minas Gerais.

Inclusive, como se pode ver no Anexo 18 (págs. 763/888 dos autos), as notas fiscais de remessa por conta e ordem emitidas pelo armazém-geral apontam, no campo “Informações Complementares”, o número e a data da nota fiscal emitida pelo produtor rural para acobertar a venda da mercadoria depositada, além de todos os demais dados desse contribuinte, conforme exige o art. 56, inciso II, alínea “c”, supratranscrito.

Saliente-se que a Assessoria do CCMG informa em seu parecer que: “*ao consultar o arquivo SPED/efd transmitido pela Autuada, que contém a escrituração digital dos seus livros fiscais, essa Assessoria do CCMG pode confirmar os dados contidos na planilha Excel do Anexo 22 (pág. 917 dos autos), que sustentam as afirmações dos recorrentes no sentido de que todas as notas fiscais de venda emitidas*

pelos produtores rurais foram registradas pela Autuada à época das aquisições, em 2016, momento que produziram efeitos no estoque de mercadorias do Estabelecimento Autuado”.

Assim, as notas fiscais de remessa por conta e ordem correspondentes a essas vendas, também emitidas em 2016, mas registradas na escrituração da Autuada somente em 2018, **não deveriam ter sido incluídas no LEQFID** do período, posto que gera duplicidade de entradas na conta “Estoques” (2016 e 2018).

Como se pode ver às fls. 115/118 do LEQFID reformulado (págs. 1.072/1.075 dos autos), são 63 (sessenta e três) notas fiscais de entrada com CFOP 5923/1923 registradas extemporaneamente, sendo 62 (sessenta e duas) no dia 30/05/18 e 1 (uma) no dia 06/06/18.

Como é cediço, o levantamento quantitativo financeiro diário (LEQFID) é um procedimento fiscal tecnicamente idôneo, previsto no art. 194 do RICMS/02, que 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, por produto, emitidas no período fiscalizado.

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

$$\text{“ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS – SAÍDAS = ESTOQUE FINAL”}$$

O LEQFID corretamente executado, 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.

As informações de entradas, saídas e estoque final apuradas por meio do LEQFID são confrontadas com aquelas apresentadas pelo Contribuinte em sua escrituração fiscal, de forma a se encontrar as inconsistências que representam entradas, saídas e estoques desacobertos de documento fiscal.

De acordo com essa metodologia, as saídas desacobertas são apuradas ao final do período de levantamento, quando se constata que o estoque final registrado na escrituração do Contribuinte é menor do que o estoque final apurado no LEQFID.

Compulsando os autos, nota-se que ao se registrar as 63 (sessenta e três) notas fiscais de CFOP 1923 como se entrada efetiva de mercadorias fossem, o estoque final de soja apurado pelo LEQFID de 2018, que foi de 16.584.538,040 kg (fls. 129 do LEQFID reformulado), foi indevidamente aumentado de **16.193.357 kg**, que é o resultado da soma das quantidades de mercadoria constantes desses documentos fiscais.

Logo, a quase totalidade das saídas desacobertas apuradas no LEQFID reformulado tiveram origem nas duplicidades de entradas decorrentes da inclusão indevida das notas fiscais de CFOP 1923 em tal levantamento.

E, em assim sendo, deve-se alterar o LEQFID, para excluir todas as notas fiscais registradas extemporaneamente em 2018 com o CFOP 1923, anteriormente

especificadas, por não corresponderem a entradas efetivas de mercadorias no estabelecimento.

Do LEQFID relativo à mercadoria “MILHO EM GRÃOS”

No caso do LEQFID relativo ao milho em grãos, especificamente em relação à Nota Fiscal nº 3.573, de “remessa por conta e ordem de terceiros” (CFOP 1923), emitida pelo armazém-geral em 2016 e escriturada extemporaneamente em 30/05/18 (pág. 1.090 dos autos), tem-se exatamente a mesma análise e conclusão mencionada anteriormente para a mercadoria “soja em grãos”.

Como se pode ver no “Doc. 10” da Impugnação (Anexo 19 – “NF 3573” – págs. 889/893 dos autos), trata-se de uma nota fiscal de “remessa por conta e ordem de terceiros”, emitida por um armazém-geral com fulcro no art. 57, inciso II, do Anexo IX do RICMS/02, visto que a mercadoria depositada em seu estabelecimento por um contribuinte inscrito no Cadastro de Produtor Rural Pessoa Física (Emerson Luiz Mantovani – CPF: 755.314.106-20 – IE: 001386703510 – Fazenda Santo Inácio – Pirajuba/MG) foi vendida para a Autuada, sem retorno físico ao estabelecimento depositante.

Assim, por não corresponder a uma efetiva movimentação de mercadorias na conta “Estoques” do Estabelecimento Autuado, a Nota Fiscal nº 3.573 também deve ser excluída do LEQFID, com os respectivos efeitos nas exigências do crédito tributário.

Lado outro, no caso das Notas Fiscais nºs 3.577, 3.578, 3.579 e 3.864, de retorno simbólico de mercadorias depositadas pela própria Autuada em armazém-geral (CFOP 1907), não há que se falar em sua exclusão do levantamento.

Como se pode ver no campo “Informações Complementares” dessas notas fiscais, incluídas no “Doc. 12” da Impugnação (Anexo 21 – “Consultas Portal NF-e” – págs. 900/916 dos autos), elas foram emitidas pelo armazém-geral para devolução simbólica de mercadorias depositadas pela própria Autuada e que se perderam/deterioraram dentro daquele estabelecimento (“quebra de estoque”).

Nesse caso, caberia à Autuada dar entrada nessas notas fiscais de retorno da mercadoria depositada e emitir as correspondentes notas fiscais de saída referentes à perdas ocorridas, com CFOP 5927 (“Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração”), visto que a perda/deterioração também é uma hipótese de saída de mercadoria para fins do ICMS.

Contudo, como se pode ver no LEQFID reformulado relativo à mercadoria “Milho em Grãos” (pág. 1.090 dos autos), tal procedimento não foi realizado, pois não houve emissão/escrituração de notas fiscais para registrar a baixa dessas mercadorias perdidas no armazém-geral.

Como consequência, as Notas Fiscais nºs 3.577, 3.578, 3.579 e 3.864 devem ser mantidas no levantamento quantitativo, por se tratar de retorno simbólico de mercadorias perdidas, depositadas pela própria Autuada, para as quais não foi emitida nota fiscal de saída para registro da baixa.

Das Multas Aplicadas

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foram exigidas no lançamento a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, as quais, observam o princípio da reserva legal, como visto e encontram-se tipicamente aplicadas, segundo a infração constatada.

E, em assim sendo, devem elas ser integralmente mantidas, tendo em vista que o CCMG não possui competência para deixar de aplicar a legislação vigente, conforme argumentos já detalhados no acórdão recorrido, nos seguintes termos:

ACÓRDÃO Nº 24.607/24/1ª

(RECORRIDO)

QUANTO À ALEGAÇÃO DE QUE AS MULTAS IMPOSTAS SÃO CONFISCATÓRIAS, CONVENIENTE DESTACAR QUE OS VALORES EXIGIDOS SÃO DECORRENTES DE DISPOSIÇÃO EXPRESSA EM LEI, QUE DETERMINA OS PERCENTUAIS A SEREM APLICADOS SOBRE A BASE DE CÁLCULO ESTABELECIDO, NÃO CABENDO AO CONSELHO DE CONTRIBUINTES NEGAR APLICAÇÃO A DISPOSITIVOS DE LEI, POR FORÇA DE SUA LIMITAÇÃO DE COMPETÊNCIA CONSTANTE DO ART. 182, INCISO I DA LEI Nº 6.763/75 (E ART. 110, INCISO I DO RPTA), *IN VERBIS*:

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;

(...)

Eventual efeito confiscatório da multa de revalidação foi rejeitado pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais na Apelação Cível nº 1.0148.05.030517-3/002, cuja ementa se transcreve:

EMENTA: DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - MULTA DE REVALIDAÇÃO - TAXA SELIC. 1- A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM PREVISÃO LEGAL E NÃO SE SUJEITA À VEDAÇÃO CONSTITUCIONAL DE INSTITUIÇÃO DE TRIBUTO COM NATUREZA DE CONFISCO, DADO O SEU CARÁTER DE PENALIDADE, COM FUNÇÃO REPRESSIVA, PELO NÃO PAGAMENTO DO TRIBUTO NO MOMENTO DEVIDO, E PREVENTIVA, PARA DESESTIMULAR O COMPORTAMENTO DO CONTRIBUINTE DE NÃO PAGAR ESPONTANEAMENTE O TRIBUTO. 2- A TAXA SELIC PODE SER UTILIZADA COMO ÍNDICE DE ATUALIZAÇÃO DOS CRÉDITOS E DÉBITOS TRIBUTÁRIOS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, PAGOS COM ATRASO, EIS QUE PERMITIDA PELA LEI ESTADUAL Nº 63/1975, COM A REDAÇÃO ALTERADA PELA LEI ESTADUAL Nº 10.562/1991, QUE DETERMINA A ADOÇÃO DOS MESMOS CRITÉRIOS ADOTADOS NA CORREÇÃO DOS DÉBITOS FISCAIS FEDERAIS, DEVENDO INCIDIR A PARTIR DE 1º/01/1996, EM RAZÃO DO ADVENTO DA LEI FEDERAL Nº 9.250/1995.

Sobre o tema vale, ainda, conferir o seguinte julgado do TJMG:

EMENTA: EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO E DO PTA. INOCORRÊNCIA. ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. COMÉRCIO DE LÂMPADAS. INSTITUIÇÃO PELO PROTOCOLO 18/98. ISENÇÃO DE RECOLHIMENTO NO PERÍODO DE CRISE DE ENERGIA. MULTA DE REVALIDAÇÃO. 100%. CARÁTER NÃO CONFISCATÓRIO. I - NÃO HÁ QUE SE FALAR EM IRREGULARIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO, SE ESTE REVELA A VIOLAÇÃO COMETIDA PELO AUTUADO E A PENALIDADE CORRESPONDENTE, HABILITANDO E OPORTUNIZANDO DEFESA PLENA. - PRELIMINAR REJEITADA. II - INOCORRE CERCEAMENTO DE DEFESA SE O IMPUGNANTE, MESMO APÓS APRESENTAÇÃO DA DEFESA ADMINISTRATIVA, É REGULARMENTE NOTIFICADO SOBRE A OCORRÊNCIA DE RETIFICAÇÃO DO AUTO DE INFRAÇÃO IMPUGNADO. - PRELIMINAR REJEITADA. (...)

APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0024.06.002479-1/001 - COMARCA DE BELO HORIZONTE - APELANTE(S): ORIENTRADE BRASIL COM PRODUTOS ELETRONICOS GERAL LTDA - APELADO(A)(S): ESTADO MINAS GERAIS - RELATOR: EXMO. SR. DES. FERNANDO BOTELHO.

Da Coobrigação

Como já visto, a exclusão das operações com CFOP 1923 não é suficiente para “zerar” todas as saídas desacobertas apuradas no levantamento quantitativo, permanecendo a infração, em cuja definição o dolo específico é elementar.

Por essa razão, o Coobrigado (diretor) deve ser mantido no polo passivo da autuação, em razão de sua responsabilidade solidária pelas saídas desacobertas remanescentes, mesmo após a eventual exclusão das notas fiscais com CFOP 1923 do LEQFID. Os fundamentos para sua manutenção no polo passivo são exatamente aqueles sustentados no acórdão recorrido, nos seguintes termos:

ACÓRDÃO Nº 24.607/24/1ª

(RECORRIDO)

(...)

ENTRETANTO NÃO LHE CABE RAZÃO.

O ART. 121, PARÁGRAFO ÚNICO, II DO CTN PREVÊ QUE O RESPONSÁVEL TRIBUTÁRIO É SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL, CUJA OBRIGAÇÃO DECORRE DE DISPOSIÇÃO EXPRESSA DA LEI, SEM QUE O MESMO TENHA RELAÇÃO PESSOAL E DIRETA COM A SITUAÇÃO QUE CONSTITUA O FATO GERADOR.

POR OUTRO LADO, O ART. 124, INCISO II DO CTN PRESCREVE QUE “SÃO SOLIDARIAMENTE OBRIGADAS AS PESSOAS EXPRESSAMENTE DESIGNADAS POR LEI”. DOS ENSINAMENTOS DO MESTRE HUGO DE BRITO MACHADO, VEJA-SE:

“DIZ O CTN QUE SÃO SOLIDARIAMENTE OBRIGADAS AS PESSOAS QUE TENHAM INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUA

O FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO PRINCIPAL (ART. 124, INC. I) E TAMBÉM AS PESSOAS EXPRESSAMENTE DESIGNADAS POR LEI (ART. 124, INC. II).

AS PESSOAS COM INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUI FATO GERADOR DA OBRIGAÇÃO DE PAGAR UM TRIBUTO SÃO SOLIDARIAMENTE OBRIGADAS A ESSE PAGAMENTO, MESMO QUE A LEI ESPECÍFICA DO TRIBUTO EM QUESTÃO NÃO O DIGA. É UMA NORMA GERAL, APLICÁVEL A TODOS OS TRIBUTOS.

TAMBÉM SÃO SOLIDARIAMENTE OBRIGADAS AS PESSOAS EXPRESSAMENTE DESIGNADAS POR LEI, ISTO É, A LEI PODE ESTABELECEER A SOLIDARIEDADE ENTRE PESSOAS QUE NÃO TENHAM INTERESSE COMUM NA SITUAÇÃO QUE CONSTITUI O FATO GERADOR DO TRIBUTO. SE HÁ INTERESSE COMUM, A SOLIDARIEDADE DECORRE DO PRÓPRIO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. INDEPENDE DE DISPOSITIVO DA LEI DO TRIBUTO. SE NÃO HÁ INTERESSE COMUM, A EXISTÊNCIA DE SOLIDARIEDADE DEPENDE DE PREVISÃO EXPRESSA DA LEI DO TRIBUTO. ”

(MACHADO, HUGO DE BRITO – CURSO DE DIREITO TRIBUTÁRIO – 28ª EDIÇÃO – MALHEIROS EDITORES – FL. 174)

A INCLUSÃO DO ADMINISTRADOR COMO RESPONSÁVEL COBRIGADO PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO ORA DISCUTIDO, BASEOU-SE NA PREVISÃO LEGAL ESTABELECIDADA NO ART. 135, INCISO III, DO CTN, E NO ART. 21 § 2º, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75. CONFIRA-SE:

(...)

NO CASO DOS AUTOS NÃO FOI O SIMPLES INADIMPLENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA QUE CARACTERIZOU A INFRAÇÃO À LEI, PARA O EFEITO DE EXTENSÃO DA RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA, E SIM A AÇÃO OU OMISSÃO QUE CAUSOU PREJUÍZO À FAZENDA PÚBLICA MINEIRA QUANDO DA SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL.

ASSIM, RESPONDEM OS DIRETORES, QUE, EFETIVAMENTE, SÃO AQUELES QUE PARTICIPAM DAS DELIBERAÇÕES E DOS NEGÓCIOS SOCIAIS DA EMPRESA. É DE SE ESPERAR QUE OS DIRETORES DA COMPANHIA TENHAM PLENO CONHECIMENTO E PODER DE COMANDO SOBRE TODA A ATIVIDADE DA EMPRESA.

INDUVIDOSO, NO CASO, QUE DIRETOR-PRESIDENTE TINHA CONHECIMENTO E PODER DE COMANDO SOBRE TODA E QUALQUER OPERAÇÃO PRATICADA PELA EMPRESA, SENDO CERTO QUE A MOVIMENTAÇÃO DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, ACUSAÇÃO FISCAL EM EXAME, CARACTERIZA A INTENÇÃO DE FRAUDAR O FISCO MINEIRO E FUNDAMENTA A INCLUSÃO DELE PARA O POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.

CORRETA, PORTANTO, A INCLUSÃO DO COBRIGADO 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em conhecer dos Recursos de Revisão. No mérito, por maioria de votos, em dar provimento parcial aos recursos para excluir do LEQFID todas as operações de entrada registradas com o CFOP 1923, por não corresponderem a efetivas movimentações de mercadorias na conta “Estoques”, com os devidos reflexos sobre o crédito tributário. Vencidos, em parte, os Conselheiros André Barros de Moura (Relator) e Gislana da Silva Carlos, que lhes davam provimento parcial para, ainda, excluir o Coobrigado do polo passivo. Designada relatora a Conselheira Ivana Maria de Almeida. Pela Recorrente Louis Dreyfus Company Brasil S.A., sustentou oralmente a Dra. Marina Iezzi Gutierrez e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Eder Sousa. Participaram do julgamento, além dos signatários e dos Conselheiros vencidos, os Conselheiros Cindy Andrade Moraes e Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich.

Sala das Sessões, 24 de maio de 2024.

Ivana Maria de Almeida
Relatora designada

Geraldo da Silva Datas
Presidente / Revisor

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 5.855/24/CE Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002453027-09
Recurso de Revisão: 40.060157420-70, 40.060157419-95 (Coob.)
Recorrente: Louis Dreyfus Company Brasil S.A.
IE: 707621265.12-90
Murilo Ribeiro de Castro Parada (Coob.)
CPF: 275.551.618-69
Recorrido: Fazenda Pública Estadual
Proc. S. Passivo: Amanda Silva Bezerra/Outro(s), MURILO GARCIA
PORTO/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

Voto proferido pelo Conselheiro André Barros de Moura, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos e se limita a questão da coobrigação do administrador.

Esta questão foi bem analisada pelo Conselheiro Thiago Álvares Feital, em voto também vencido, consignado no Acórdão nº 24.235/22/3ª, cujas razões adoto como fundamento no presente caso:

Segundo o art. 146, inciso III da Constituição da República, cabe à lei complementar disciplinar normas gerais de direito tributário. Cumprindo esse comando, o art. 135 do Código Tributário Nacional assim dispõe:

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:

I - as pessoas referidas no artigo anterior;

II - os mandatários, prepostos e empregados;

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

(...)

Reproduzindo o texto da norma complementar, a Lei nº 6.763/75 traz em seu art. 21, § 2º, inciso II previsão semelhante:

Art. 21- São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

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

(...)

Observamos que as citadas normas, ao disciplinarem o instituto da responsabilidade tributária, limitam sua aplicação àqueles que estejam na direção, gerência ou representação da pessoa jurídica e tão somente quando pratiquem atos com excesso de poder ou infração à lei, contrato social ou estatutos.

Estamos, então, diante da hipótese de responsabilização decorrente de uma conduta ilícita por parte de pessoas que possuem poderes especiais na dinâmica da pessoa jurídica atuada.

Portanto, para fins de caracterização da responsabilidade tributária nos moldes do art. 135 do Código Tributário Nacional, se faz necessária a conjugação de dois elementos, que devem ser demonstrados nos autos pelo Fisco:

- a) os sócios, diretores, gerentes ou representantes devem praticar atos de gestão; e
- b) o inadimplemento da obrigação tributária deve decorrer de atos contrários à lei, contratos e estatutos, destacando que aqui não se trata de mera violação à lei tributária referente ao tributo que deixou de ser adimplido, e sim de violação à lei que traça diretrizes relacionadas ao exercício do cargo de gestão.

Nesse cenário, entendo que não há nos autos qualquer comprovação acerca desses dois elementos.

A Fiscalização não demonstrou qualquer conduta dolosa dos gestores no desempenho de suas funções, requisito indispensável à inclusão no polo passivo da relação tributária.

Ademais, a questão aqui tratada, apesar de ser pacífica na jurisprudência deste Conselho, é controversa no âmbito judicial, contando com posicionamentos favoráveis ao contribuinte. Tendo em vista que, nos termos da Súmula 430 do Superior Tribunal de Justiça, “o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente”, importa concluir que, naqueles casos em que a questão seja judicialmente controvertida, não se caracteriza a conduta típica, proibida pelo ordenamento jurídico que é requisito para responsabilização de gestores.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Pelo exposto, não tendo a Fiscalização feito provas acerca da conduta dolosa dos gestores na prática de ato ilícito, deve-se concluir pela exclusão do Coobrigado do polo passivo do lançamento.

Sala das Sessões, 24 de maio de 2024.

**André Barros de Moura
Conselheiro**

CCMIG