

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.607/24/1ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.002453027-09
Impugnação: 40.010154922-06, 40.010154936-01 (Coob.)
Impugnante: Louis Dreyfus Company Brasil S.A.
IE: 707621265.12-90
Murilo Ribeiro de Castro Parada (Coob.)
CPF: 275.551.618-69
Proc. S. Passivo: MURILO GARCIA PORTO/Outro(s), Amanda Silva Bezerra/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

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

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.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de saídas de mercadorias desacobertadas 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.

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 Murilo Ribeiro de Castro Parada, nos termos dos arts. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, incisos VII e XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Das Impugnações

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

A Impugnante/Atuada alega em apertadíssima síntese que não houve movimentação de mercadorias desacobertas de documento fiscal, em razão dos seguintes equívocos contidos no Leqfid:

- descompasso na ordem de emissão das notas fiscais de CFOP 6505 (Remessa de mercadorias, adquiridas ou recebidas de terceiros, para formação de lote de exportação), CFOP 7501 (Exportação de mercadorias recebidas com fim específico de exportação) e o CFOP 2506 (Entrada decorrente de devolução simbólica de mercadorias, adquiridas ou recebidas de terceiros, remetidas para formação de lote de exportação), que conduziu à equivocada conclusão de que a Impugnante teria efetuado a saída de mercadorias sem a existência da correspondente entrada, em relação às operações de exportação de soja a granel;

- inclusão indevida de notas fiscais escrituradas com CFOP 1923 (Entrada de mercadoria recebida do vendedor remetente, em venda à ordem), as quais não movimentam o estoque, mas somente acobertam o trânsito de mercadorias adquiridas pela Impugnante em operação triangular e que estavam armazenadas em poder de terceiros;

- tais notas fiscais foram emitidas pelo Armazém geral, em 2016 com o CFOP 5923 e escrituradas extemporaneamente pela Impugnante com o CFOP 1923 em 2018, conforme se verifica das planilhas anexas (Doc. 09 e Doc. 13).

Em relação às operações com o produto “milho”, requer a exclusão do Leqfid dos seguintes documentos fiscais, por entender que não deveriam ser considerados na apuração:

- Nota Fiscal nº 3573 (Doc. 10) emitida em 2016, decorrente de operação de venda à ordem (CFOP 5923), que foi escriturada extemporaneamente pela Impugnante com o CFOP 1923 (Entrada de mercadoria recebida de terceiros, em venda à ordem) em 2018, para corrigir a irregularidade de escrituração identificada a destempo pela Impugnante;

- Notas Fiscais nºs 3577, 3578, 3579 e 3864 de CFOP 1907 (Retorno simbólico de mercadoria remetida para depósito fechado ou armazém geral), as quais foram emitidas em 2016 e escrituradas somente em 2018 (Doc. 12).

Entende estar comprovado que a Impugnante não promoveu saídas e entradas de soja e de milho desacobertas por documento fiscal, devendo o Auto de Infração ser integralmente cancelado.

Requer, por fim, a exclusão do diretor presidente do polo passivo da autuação, por entender que é impróprio o uso do inciso III do art. 135 do CTN para fundamentar a lavratura do presente Auto de Infração.

No tocante às penalidades, alega que no patamar aplicado se revelam confiscatórias, contrariando a regra constitucional do direito pátrio de vedação ao confisco.

Por fim, requer que seja realizada diligência fiscal, de forma a verificar as efetivas movimentações de estoque ocorridas no período fiscalizado e análise de outros documentos fiscais em busca da verdade material, inclusive realizando-se visita *in loco*.

O Coobrigado, por sua vez, apresenta os mesmos argumentos apresentados pela Impugnante relativos à inclusão deste no polo passivo da autuação.

Requerem, ao final, a procedência das impugnações.

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” de págs. 948/949, para adequação das datas das notas fiscais que envolvem operações de exportação, em razão do acatamento do argumento de que houve descompasso entre a emissão das notas fiscais de exportação (CFOP 7501 e 7504) e as notas fiscais de retorno de remessa para formação de lote para exportação.

Tal ajuste resultou na inoccorrência de entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal e na redução do valor das exigências de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

A reformulação do lançamento encontra-se demonstrada no Termo de Extinção do Crédito Tributário (págs. 946); Demonstrativo do Crédito Tributário (págs. 947); Relatório Fiscal Complementar (Págs. 951/952); planilhas *Excel* Anexos IX, X e XII; e novo Levantamento Quantitativo Financeiro Diário, de págs. 959/1093 dos autos.

Na oportunidade, por meio do Relatório Fiscal Complementar Reformulado, esclarece o Fisco que o estoque declarado pelo Contribuinte em posse de terceiro em 31/12/17 (56.847 kg de soja) não foi considerado, tendo em vista que foi emitida nota fiscal de saída para depósito em armazém geral dessa mercadoria em 2017 e o sistema considera que essa mercadoria deu saída do estabelecimento. Da mesma forma, como todo o estoque declarado em 31/12/18 se encontrava em posse de terceiros, inclusive os 56.847 kg de soja já declarados no ano anterior, considerou-se que o Contribuinte não possuía estoque nessa data em seu estabelecimento.

Regularmente cientificados os Sujeitos Passivos sobre a retificação, estes comparecem aos autos e aditam as impugnações, reiterando os termos da inicial que não foram objeto da reformulação do lançamento.

Acrescentam que, no tocante ao afirmado no Relatório Fiscal Complementar Reformulado, acerca da alteração do estoque inicial para excluir a quantidade de 56.847 Kg de soja sob o argumento que “*foi emitida nota fiscal de saída para depósito em armazém geral dessa mercadoria em 2017*”, não demonstrou o Fisco qual seria a suposta nota fiscal emitida em 2017 para que a Impugnante pudesse analisar e se manifestar, o que por si só violaria o princípio da ampla defesa, razão pela qual referida exclusão não merece prosperar.

Aduzem que, no que concerne ao estoque final, a Fiscalização alterou a quantidade em análise para zero sob o argumento que todo o estoque declarado estava em poder de terceiros.

Defendem que o fato de o estoque estar em poder de terceiros não justificaria sua exclusão da análise, pois a titularidade da mercadoria permanece da Impugnante, sendo que apenas a posse encontra-se com terceiros.

Da Manifestação Fiscal

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

Requer a procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário.

Da Instrução Processual

A Assessoria do CCMG determina a realização da diligência nos autos do presente e-PTA (págs. 1136/1139), que resulta na manifestação da Fiscalização, às págs. 1140/1142 e juntada das planilhas *Excel* (grupo Manifestação – Outros do e-PTA), contendo relação de notas fiscais de remessa para depósito na empresa Central Operações Portuárias Ltda e de retorno de depósito nos períodos de 2016 e 2017; e relação das notas fiscais de remessa para depósito/armazém geral (CFOP 1906 e 1907 e 2907), e as notas fiscais de retorno de depósito/armazém geral (CFOP 5905 e 5934), consideradas no Leqfid de 2018 reformulado.

Reaberta vista, a Impugnante comparece às págs. 1154/1158 e o Coobrigado, às págs. 1160/1164, enquanto a Fiscalização manifesta-se às págs. 1166/1168.

A Assessoria do CCMG, após sua análise sobre documentos e argumentos trazidos pelas partes e, em Parecer de págs. 1169/1186, opina, pela procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário às págs. 946/1093.

DECISÃO

Das Preliminares

Às págs. 635/636 dos autos do e-PTA, os Impugnantes alegam de que “o levantamento fiscal foi realizado sem qualquer abertura de processo de fiscalização, o que asseguraria à Impugnante esclarecer os procedimentos (fiscal e contábil) específicos do setor do agronegócio ou justificar eventuais diferenças identificadas.

Ocorre que a legislação tributária mineira não obriga a Fiscalização a buscar, preliminarmente, esclarecimentos junto ao Contribuinte com relação a seus comportamentos ou do mercado onde atua. Sendo assim, a falta da solicitação de esclarecimentos não ocasiona a nulidade do procedimento fiscal.

Por outro lado, a abertura do procedimento de fiscalização ocorreu antes do levantamento fiscal, contrariamente ao que alegam os Impugnantes. Corretamente, a Fiscalização deu início à ação fiscal por meio da emissão e envio do Auto de Início de Ação Fiscal nº 10.000042987.61, informando o procedimento que seria realizado no campo “objeto da auditoria fiscal” (levantamento quantitativo de mercadorias nos períodos de 2018 a 2021) e intimando o Contribuinte a apresentar, no prazo de cinco dias, os Livros Registros de Entradas de 2018 a 2021, Livros Registros de Saídas de

2018 a 2021, Livros Registros de Inventário de 2017 a 2021, Livros Registros de Apuração do ICMS de 2018 a 202 e DAPIs de 01/01/18 a 31/12/21 (campo “Informações, documentos requisitados e prazo para sua apresentação”).

O recebimento do AIAF foi cientificado ao Contribuinte em 08/07/22.

Como esclarece a Fiscalização em sua Manifestação Fiscal, à pág. 1133, somente após a entrega dos arquivos solicitados no AIAF é que a atividade fiscalizadora foi iniciada.

Como segunda preliminar, os Impugnantes refutam o fato de que a Fiscalização realizou a análise de livros, documentos fiscais e arquivos da EFD, por meio de Levantamento Quantitativo e Financeiro Diário.

Os Impugnantes acrescentam que *“a fiscalização não poderia se basear apenas nas informações contidas na EFD da impugnante, mas deveria também efetuar a análise de outros documentos fiscais, que efetivamente refletem sua movimentação de estoque para lhe permitir o conhecimento de eventuais diferenças em observância ao princípio da verdade material, que deve nortear todo e qualquer processo administrativo em busca da realidade dos fatos”*.

E aduzem que *“nesse sentido, considerando a vital obrigatoriedade da observância do princípio da verdade material e fundamentada no princípio da boa-fé, o confronto entre entradas e saídas totais a partir da EFD não poderiam ser considerados isoladamente pela Autoridade Fiscal.”*

Cabe mencionar as obrigações a que está o Contribuinte submetido pela Lei nº 6.763/75, em especial aquelas de seu art. 16, incisos VI, VII que assim dispõem:

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

VI - **escreiturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar;**

VII - **entregar ao destinatário, ainda que não solicitado, e exigir do remetente o documento fiscal correspondente à operação realizada.**
(Grifou-se).

A estes dispositivos deve-se acrescentar aquele do § 1º do art. 39 da mesma lei, que assim dispõe:

Art. 39. Os livros e documentos fiscais relativos ao imposto serão definidos em regulamento, que também disporá sobre todas as exigências formais e operacionais a eles relacionadas.

§ 1º **A movimentação de bens ou mercadorias e a prestação de serviços de transporte e comunicação serão obrigatoriamente acobertadas por documento fiscal, na forma definida em regulamento.**
(Grifou-se).

Sendo assim, diferentemente do que defendem os Impugnantes, a escrita fiscal do contribuinte deve espelhar a movimentação de mercadorias, o que significa reconhecer que a aplicação do LEQFID deve levar à verdade real a respeito da

movimentação de mercadorias pelo Contribuinte, mesmo que esta realidade identifique, como é o caso, a saída de mercadorias desacobertadas de documento fiscal.

Igual abordagem se pode fazer no que tange à terceira preliminar que trata de pedido de conversão dos autos em diligência fiscal, de forma a verificar as efetivas movimentações de estoque ocorridas no período fiscalizado, em conjunto com todos os documentos fiscais.

À vista do trabalho fiscal realizado, esta providência se mostra desnecessária, tendo em vista que a Fiscalização escolheu o LEQFID para fazer esta apuração. Reconheça-se que esta ferramenta da Fiscalização já foi referendada em inúmeras decisões deste Conselho, pois o LEQFID é exatamente o programa que realiza esta tarefa de forma mais efetiva e segura.

Os Impugnantes se enganam ao afirmar que *“a Fiscalização não poderia se basear apenas nas informações contidas na EFD da Impugnante, mas deveria também efetuar a análise de outros documentos fiscais, que efetivamente refletem sua movimentação de estoque”* (pág. 636).

De fato, no presente caso, não há documentos fiscais que não estejam registrados na escrita fiscal digital. Sendo assim, outros procedimentos de apuração sobre a movimentação das mercadorias pela Autuada, como o proposto pela Defesa, nunca poderiam oferecer um resultado correto e, ao mesmo tempo, diferente do que pode ser obtido por meio do LEQFID.

Neste sentido, e como descrito na reformulação do lançamento, note-se que principal alteração realizada pela Fiscalização após a Impugnação apresentada resulta de erro na emissão de documentos fiscais pela própria Autuada, e não foi um erro da Fiscalização ou da utilização do programa.

A solicitação de diligência menciona a necessidade de realização de uma visita *in loco* em sua unidade para que a Fiscalização conhecesse e observasse a real movimentação ocorrida na empresa. Ocorre que a real movimentação das mercadorias pela empresa deve estar traduzida na real emissão de documentos fiscais que acompanhem cada movimentação. O que o LEQFID realiza é exatamente apurar estoque inicial, entradas, saídas e estoque final, para verificar se houve, ou não, algum erro que implique em ilícito tributário.

A visita *in loco* não seria tão eficaz, porque o máximo que pode averiguar é a situação instantânea e não ao longo do prazo objeto da fiscalização, que no presente caso é o ano de 2018.

A quarta preliminar diz respeito à alegação de cerceamento de defesa, tendo como justificativa o fato de que no tocante à alteração do estoque inicial para excluir a quantidade de 56.847 Kg de soja sob o argumento que *“foi emitida nota fiscal de saída para depósito em armazém geral dessa mercadoria em 2017”*, não demonstrou o Fisco qual seria a suposta nota fiscal emitida em 2017 para que a Impugnante pudesse analisar e se manifestar.

Contudo, a Assessoria determinou diligência para que a Fiscalização:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

1) identificasse a(s) nota(s) fiscal(is) de saída para depósito em armazém geral relativa(s) ao estoque declarado pelo contribuinte em posse de terceiro em 31/12/17 (56.847 kg de soja);

2) relacionasse todas as notas fiscais de remessa para depósito/armazém geral e as notas fiscais de retorno de depósito/armazém geral, consideradas no LEQFID de 2018 reformulado, em planilha Excel, com as seguintes informações: Número da NF-e, data de emissão, CFOP, descrição da mercadoria, quantidade/unidade, valor, com totalização dos valores;

3) justificar a adoção no levantamento quantitativo das notas fiscais acima, ao invés do estoque declarado pelo Contribuinte no SPED como mercadorias em poder de terceiros, **considerando a comparação entre os valores declarados em estoque (posse de terceiros) e os valores movimentados de remessa e retorno de depósito/armazém.**

De sua parte, a Fiscalização esclarece que:

A não utilização no Leqfid do estoque em posse de terceiros tem como objetivo apurar corretamente a quantidade física das mercadorias no estabelecimento, pois esse estoque foi subtraído quando as notas fiscais de remessa para depósito foram emitidas. Se for considerado esse estoque no levantamento quantitativo o levantamento quantitativo apurará uma diferença irreal, no caso o estoque final maior que o apurado, que gerará uma entrada de mercadoria desacoberta de documentos fiscais.

A seguir, realiza juntada das planilhas *Excel* (grupo Manifestação – Outros do e-PTA), contendo:

- relação de notas fiscais de remessa para depósito na empresa Central Operações Portuárias Ltda e de retorno de depósito nos períodos de 2016 e 2017;

- e relação das notas fiscais de remessa para depósito/armazém geral (CFOP 1906 e 1907 e 2907), e as notas fiscais de retorno de depósito/armazém geral (CFOP 5905 e 5934), consideradas no LEQFID de 2018 reformulado.

Sendo assim, observa-se que a questão foi devidamente resolvida nos autos do e-PTA, não restando óbices a serem superados.

Por estas razões, restam rejeitadas as prefaciais arguidas.

Do Mérito

Conforme relatado, 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.

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 Murilo Ribeiro de Castro Parada, nos termos dos arts. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, incisos VII e XII, e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Regista-se que, inicialmente, foi apurada também a ocorrência de entradas desacobertas de documentação fiscal. Entretanto, em acatamento as alegações da Defesa, quanto ao descompasso entre as datas de emissão das notas fiscais de CFOP 6505 (Remessa de mercadorias, adquiridas ou recebidas de terceiros, para formação de lote de exportação), CFOP 7501 (Exportação de mercadorias recebidas com fim específico de exportação) e o CFOP 2506 (Entrada decorrente de devolução simbólica de mercadorias, adquiridas ou recebidas de terceiros, remetidas para formação de lote de exportação), foi reformulado o lançamento, resultando na exclusão dessa irregularidade.

O levantamento quantitativo foi reformulado, considerando ambas as notas fiscais como emitidas na mesma data, o que resultou na exclusão da acusação fiscal de entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal e na redução do valor apurado para saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conforme demonstrado nos seguintes anexos do Grupo Reformulação do Lançamento:

- Relatório Fiscal Complementar reformulado;
- Anexo IX – Demonstrativo dos Valores Excluídos;
- Anexo X – Saídas Desacobertas;
- Anexo XI – Demonstrativo do Crédito Tributário.

A autuação decorre do levantamento quantitativo de mercadorias, procedimento tecnicamente idôneo, previsto no art. 194 do RICMS/02:

Art. 194. Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

Oportuno, destacar que, para a realização do levantamento quantitativo, o Fisco utilizou-se dos dados contidos nos arquivos eletrônicos da EFD/SPED transmitidos pelo Contribuinte que contém todos os documentos fiscais de entrada e saída registrados pela Impugnante, bem como os estoques inicial e final de cada exercício.

O levantamento quantitativo de mercadorias, baseado em arquivos SPED enviados pela própria Impugnante, é meio adequado de fiscalização e constitui-se em técnica fiscal que se baseia em princípios matemáticos visando à apuração da movimentação de mercadorias ocorrida no estabelecimento.

Cabe à Impugnante, de forma específica, apresentar as eventuais diferenças e/ou erros que entenda haver no levantamento para que o Fisco, caso os acate, promova as devidas correções.

Registre-se que, inicialmente, o Fisco considerou como estoque inicial de 2018 os valores informados no inventário de 2017 (Anexo V), inclusive o valor informado como “item de propriedade do informante em posse de terceiros”. O estoque final considerado pelo Fisco, também se encontrava em posse de terceiros, na sua totalidade.

Posteriormente, o Fisco reformulou o lançamento e alterou o Leqfid, justificando que não foi considerado no estoque inicial as mercadorias que se encontravam em posse de terceiros, em 31/12/17, como declarado pelo Contribuinte, tendo em vista que foi emitida nota fiscal de saída para depósito em armazém geral dessa mercadoria, em 2017, e o sistema considera que essa mercadoria deu saída do estabelecimento.

Também foi excluído do levantamento quantitativo o estoque final do exercício de 2018, visto que se encontrava na sua totalidade em poder de terceiros.

Defende a Autuada que tal procedimento estaria incorreto.

Sustenta que o Fisco não demonstrou qual seria a suposta nota fiscal emitida em 2017 para que a Impugnante pudesse analisar e se manifestar, o que violaria o seu direito de defesa.

Acrescenta que o fato de o estoque estar em poder de terceiros não justifica sua exclusão da análise, pois a titularidade da mercadoria permanece da Impugnante, sendo que apenas a posse encontra-se com terceiros. Por essa razão, não poderia o Fisco ter considerado o estoque final como “zero”.

Responde o Fisco, em manifestação fiscal, que foram excluídos do levantamento quantitativo financeiro diário os estoques inicial e final de mercadorias em posse de terceiros porque a **Impugnante emitiu notas fiscais de saída para depósito e o Leqfid levou em conta tanto as notas fiscais de saída para depósito quanto as notas fiscais de retorno de depósito.**

Assim sendo, a exclusão dos estoques em posse de terceiros visa a não provocar alteração indevida no levantamento quantitativo, visto que, quando a Impugnante adquire uma mercadoria e a remete para um depósito de terceiro, o sistema registra tanto a entrada quanto a saída, concluindo que aquela mercadoria não se encontra no estabelecimento naquele momento.

Defende o Fisco que o que importa para o levantamento quantitativo é quantidade real de mercadorias que se encontra no estoque no momento da apuração e não a titularidade da mercadoria.

Em face disso, a Assessoria deste CCMG determinou a realização de diligência para que o Fisco trouxesse esclarecimentos acerca dos estoques considerados na apuração e das notas fiscais de remessa e retorno de depósito/armazém que compõem o presente levantamento quantitativo, nos seguintes termos:

- identificar a (s) nota (s) fiscal (is) de saída para depósito em armazém geral relativa (s) ao estoque declarado pelo contribuinte em posse de terceiro em **31/12/17** (56.847 kg de soja);

- relacionar todas as notas fiscais de **remessa para depósito/armazém geral** e as notas fiscais de **retorno de depósito/armazém geral**, consideradas no Leqfid de 2018 reformulado, em planilha *Excel*, com as seguintes informações: Número da NF-e, data de emissão, CFOP, descrição da mercadoria, quantidade/unidade, valor, com totalização dos valores.

Em resposta, o Fisco apresenta os seguintes esclarecimentos:

1 - No tocante ao estoque de soja em poder de terceiros, na data de 31/12/17, esclarece que “a informação do estoque em posse de terceiros consta do Livro Registro de Inventário de 31/12/2017, solicitado através do AIAF nº 10.000042987.61. A informação foi gerada pelo próprio contribuinte com base nos registros fiscais da empresa. Através da ferramenta Auditor Eletrônico foi possível levantar as notas fiscais de remessa para depósito na empresa Central Operações Portuárias Ltda. e de retorno de depósito nos períodos de 2016 e 2017, conforme planilha anexa”.

2) Em outra planilha anexada consta a relação das notas fiscais do Leqfid dos seguintes CFOP: 1.906 - Retorno de mercadoria remetida para depósito fechado ou armazém geral; 1.907 - Retorno simbólico de mercadoria remetida para depósito fechado ou armazém geral; 2.907 - Retorno simbólico de mercadoria remetida para depósito fechado ou armazém geral; 5.905 - Remessa para depósito fechado ou armazém geral; 5.934 - Remessa simbólica de mercadoria depositada em armazém geral ou depósito fechado.

Insta, inicialmente, afastar a alegação de cerceamento de defesa, apresentada pelos Impugnantes, no tocante à falta de apontamento pelo Fisco da nota fiscal que supostamente teria acobertado a remessa das mercadorias para depósito em armazém geral, no tocante ao estoque por ela declarado em poder de terceiros, em 31/12/17.

Registre-se que a informação do estoque em poder de terceiros consta do inventário transmitido pelo Contribuinte por meio da EFD, ou seja, deveria ser de conhecimento do Contribuinte quais documentos acobertaram tais remessas.

Ademais, em atendimento à diligência exarada pela Assessoria do CCMG, o Fisco relacionou, em planilha *Excel*, as notas fiscais que lastreiam a saída de 56.847 kg de soja, declarado no estoque de 31/12/17, como mercadorias em poder de terceiros.

Insta trazer à colação os procedimentos a serem adotados pelo Contribuinte nas operações de remessa para depósito em armazém geral ou depósito fechado, conforme regulamentado no Anexo IX do RICMS/02. Confira-se:

Anexo IX do RICMS/02

CAPÍTULO IV

Do Armazém-Geral e do Depósito Fechado

SEÇÃO I

Do Armazém-Geral

Art. 54. Na saída de mercadoria **para depósito em armazém-geral localizado no Estado**, o remetente

emitirá nota fiscal com os requisitos exigidos e a indicação:

I - do valor da mercadoria;

II - **da natureza da operação: "Outras saídas - remessa para depósito";**

III - do dispositivo que prevê a não-incidência do imposto.

Art. 55. Na saída de mercadoria depositada em armazém-geral situado no Estado, **em retorno ao estabelecimento depositante**, o armazém-geral emitirá nota fiscal com os requisitos exigidos e a indicação:

I - do valor da mercadoria;

II - **da natureza da operação: "Outras saídas - retorno de mercadoria depositada";**

III - do dispositivo que prevê a não-incidência do imposto.

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;

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.**

(Grifos acrescidos).

Os códigos fiscais de operação e prestação envolvidos nas operações são os seguintes:

1.906 - Retorno de mercadoria remetida para depósito fechado ou armazém geral

Classificam-se neste código as entradas em retorno de mercadorias remetidas para depósito em depósito fechado ou armazém geral.

1.907 - Retorno simbólico de mercadoria remetida para depósito fechado ou armazém geral

Classificam-se neste código as entradas em retorno simbólico de mercadorias remetidas para depósito em depósito fechado ou armazém geral, quando as mercadorias depositadas tenham sido objeto de saída a qualquer título e que não tenham retornado ao estabelecimento depositante.

2.907 - Retorno simbólico de mercadoria remetida para depósito fechado ou armazém geral

Classificam-se neste código as entradas em retorno simbólico de mercadorias remetidas para depósito em depósito fechado ou armazém geral, quando as mercadorias depositadas tenham sido objeto de saída a qualquer título e que não tenham retornado ao estabelecimento depositante.

5.905 - Remessa para depósito fechado ou armazém geral

Classificam-se neste código as remessas de mercadorias para depósito em depósito fechado ou armazém geral.

CFOP 5.934 - Remessa simbólica de mercadoria depositada em armazém geral ou depósito fechado (incluído pelo Ajuste SINIEF 14/2009)

Classificam-se neste código as remessas simbólicas de mercadorias depositadas em depósito fechado ou armazém geral, efetuadas nas situações em que haja a transmissão de propriedade com a permanência das mercadorias em depósito ou quando a mercadoria tenha sido entregue pelo remetente diretamente a depósito fechado ou armazém geral.

Observa-se do Leqfid reformulado (págs. 959/1093) que foram consideradas as operações que envolvem a remessa de mercadorias para depósito em armazém geral (CFOP 5.905) e remessa simbólica de mercadoria depositada em armazém geral/depósito fechado (5.934), e de retorno de mercadoria remetida para depósito fechado ou armazém geral (CFOP 1.906) e retorno simbólico de mercadoria depositada em armazém geral/depósito fechado (1907 e 2.907).

Portanto, todas operações de saída e entrada das mercadorias que geraram movimentação de estoque dentro do exercício de 2018 foram consideradas pelo Fisco no Leqfid.

A informação sobre os estoques em posse de terceiros, contidas no inventário final de cada exercício, encontra-se prevista no RICMS/02. O livro Registro de Inventário destina-se a informar as mercadorias existentes no estabelecimento, à época do balanço. É o que dispõe o art. 197 do Anexo V do RICMS/02:

RICMS/02

Anexo V

Art. 197 - O livro Registro de Inventário, modelo 7, destina-se a arrolar, pelo valor e especificações que permitam sua perfeita identificação, a mercadoria, a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem, o produto manufaturado e o produto em fabricação existentes no estabelecimento, à época do balanço.

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

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

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

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

(...)Grifos acrescidos.

Consta do Guia Prático da EFD, a orientação para preenchimento dos campos dos registros que constam na Escrituração Fiscal Digital (EFD), inclusive do Bloco "H", destinado às informações relativas ao inventário físico de mercadorias. Confira-se:

BLOCO H: INVENTÁRIO FÍSICO

Este bloco destina-se a informar o inventário físico do estabelecimento, nos casos e prazos previstos na legislação pertinente.

(...)

REGISTRO H010: INVENTÁRIO.

Este registro deve ser informado para discriminar os itens **existentes** no estoque. Este registro não pode ser fornecido se o campo 03 (VL_INV) do registro H005 for igual a "0" (zero). A partir de janeiro de 2015, caso o contribuinte utilize o bloco H para atender à legislação do Imposto de Renda, especificamente o artigo 261 do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99 – Decreto nº 3.000/1999, deverá informar neste registro, além dos itens exigidos pelas legislações do ICMS e do IPI, aqueles bens exigidos pela legislação do Imposto de Renda.

(Destacou-se).

Como se vê do disposto no art. 197 do Anexo, V do RICMS/02, os valores de mercadorias que compõe o estoque de mercadorias do Contribuinte os quais não se encontram no estabelecimento, à época do balanço, devem ser informados em separado.

O que se percebe é que o Fisco, inicialmente, havia considerado no levantamento quantitativo o estoque inicial em poder de terceiro, bem como o retorno desse estoque por meio das notas fiscais de CFOP 1.906, 1907 e 2907. Assim como considerou as saídas para armazém geral (CFOP 5.905 e 5934) e, ainda, o estoque final em poder de terceiros. Tal procedimento gerou duplicidade do estoque em poder de terceiros.

Verifica-se que a quantidade de 56.847 kg de soja que se encontrava em poder de terceiros deu entrada no estabelecimento da Autuada, por meio das notas fiscais 9252, 19258 e 19529, registradas em 25/01/18, de CFOP s 2.907, todas consideradas no Leqfid de 2018.

Portanto, correto o procedimento fiscal de desconsiderar o estoque em poder de terceiros como estoque inicial de 2018, uma vez que tais mercadorias não se encontravam no estabelecimento autuado, naquela data.

Cabe esclarecer que o levantamento quantitativo financeiro diário 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 e recebidas no período fiscalizado.

Insta destacar que no procedimento do Leqfid é feita uma combinação de quantidades e valores (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 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 mensalmente por

meio dos arquivos eletrônicos SPED/EFD enviados ao Fisco, relativos à totalidade das operações de entrada e saída.

Assim sendo, as mercadorias que se encontravam em poder de terceiros somente puderam ser consideradas no Leqfid, no momento em que efetivamente adentraram ao estabelecimento do contribuinte, acobertadas pelas notas fiscais de CFOP 1906, 1907 e 2907, acima relacionadas, no caso, em 25/01/18.

Portanto, correto é o procedimento do Fisco ao não considerar na apuração do Leqfid o valor declarado, em separado, de estoque de mercadorias em posse de terceiros, uma vez que, se computado no estoque inicial, seria duplicado quando do lançamento das notas fiscais de retorno de armazém geral.

O mesmo se aplica ao estoque final, uma vez que, quando acobertadas por meio de documento fiscal, as mercadorias já foram consideradas como saídas para remessa para depósito em armazém geral, não estando no estoque do contribuinte na data do balanço.

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 a operação de venda à ordem se caracteriza pela entrega da mercadoria ao destinatário, por conta e ordem do adquirente original, com fundamento no art. 304, do Anexo IX do RICMS/02.

Observa a Impugnante que, no caso em discussão, nesse tipo de operação triangular são três pessoas envolvidas: (i) produtor rural que produz e vende a soja; (ii) o armazém geral, onde a soja está armazenada, e (iii) o revendedor, no caso a Impugnante, que é quem adquiriu a soja do produtor rural para fins de revenda e exportação.

Aduz que nessa operação são emitidos os seguintes documentos fiscais:

- o produtor rural emite notas fiscais de venda com o CFOP 5101 (Venda de produção do estabelecimento);
- o armazém geral emite notas fiscais de saída com CFOP 5.923 (Remessa de mercadoria por conta e ordem de terceiros, em venda à ordem); e
- a Impugnante, ao receber as notas fiscais com CFOP 5.923, realiza a escrituração de tais notas fiscais no seu Livro de Registro de Entradas (LRE) com o CFOP 1.923 (Entrada de mercadoria recebida do vendedor remetente, em venda à ordem).

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).

Diz que no caso concreto, o que teria ocorrido é que as notas fiscais emitidas pelo produtor rural com o CFOP 5.101 foram escrituradas em 2016, e as notas fiscais emitidas pelo Armazém geral, em **2016** com o CFOP 5.923 foram escrituradas, extemporaneamente, pela Impugnante, com o CFOP 1.923, em **2018**, conforme se verifica da planilha anexa (Doc. 13) e cópias de todas as notas fiscais de venda de CFOP 5.101 emitidas pelo produtor rural (Doc. 09).

Informa que a mesma situação se verifica com a Nota Fiscal nº 3573 (**Doc. 10**) emitida em **2016**, decorrente de operação de venda à ordem com CFOP 5.923 (milho), que foi escriturada extemporaneamente pela Impugnante com o CFOP 1.923 (Entrada de mercadoria recebida de terceiros, em venda à ordem) em **2018**, para corrigir a irregularidade de escrituração identificada a destempo pela Impugnante.

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).

Insta trazer à baila o art. 304 do Anexo IX do RICMS/02, que trata das operações de venda à ordem:

Art. 304. Nas vendas à ordem, **por ocasião da entrega global ou parcial da mercadoria a terceiro**, será emitida nota fiscal:

I - pelo adquirente originário, em nome do destinatário da mercadoria, com destaque do imposto, se devido, indicando-se, além dos requisitos exigidos, o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), **do estabelecimento que irá promover a remessa da mercadoria**;

II - pelo vendedor remetente:

a) **em nome do destinatário**, para acobertar o trânsito da mercadoria, sem destaque do imposto, indicando-se, além dos requisitos exigidos:

a.1) como natureza da operação, a seguinte expressão: **"Remessa por conta e ordem de terceiros"**;

a.2) o número, a série e a data da nota fiscal de que trata o inciso anterior;

a.3) o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, do emitente da nota fiscal referida na subalínea anterior;

b) **em nome do adquirente originário, com destaque do imposto, se devido, indicando-se, como**

natureza da operação: "Remessa simbólica - venda à ordem", e o número, a série e a data da nota fiscal emitida na forma da alínea anterior.

Parágrafo único. Por ocasião da escrituração, no livro Registro de Saídas, das notas fiscais de que trata este Capítulo, será mencionado o motivo da emissão.

(Destacou-se).

Os CFOPs envolvidos na operação de venda à ordem são:

"1.923 - Entrada de mercadoria recebida do vendedor remetente, em venda à ordem

Classificam-se neste código as entradas de mercadorias recebidas do vendedor remetente, em vendas à ordem, cuja compra do adquirente originário, foi classificada nos códigos "1.120 - Compra para industrialização, em venda à ordem, já recebida do vendedor remetente" ou "1.121 - Compra para comercialização, em venda à ordem, já recebida do vendedor remetente".

"5.923 - Remessa de mercadoria por conta e ordem de terceiros, em venda à ordem ou em operações com armazém geral ou depósito fechado

Classificam-se neste código as saídas correspondentes à entrega de mercadorias por conta e ordem de terceiros, em vendas à ordem, cuja venda ao adquirente originário foi classificada nos códigos "5.118 - Venda de produção do estabelecimento entregue ao destinatário por conta e ordem do adquirente originário, em venda à ordem" ou "5.119 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros entregue ao destinatário por conta e ordem do adquirente originário, em venda à ordem".

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 lembrar 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 sejam considerados no levantamento de 2018, quando efetivamente o Contribuinte as registrou.

Como a ocorrência de saída desacobertada é apurada no final do período de levantamento, considerando os estoques inicial e final, além do movimento ocorrido entre eles, verificada quando o estoque final registrado na escrituração do Contribuinte é menor do que o estoque final apurado no LEQFID, o fato das mercadorias constantes de tais notas fiscais estarem registradas extemporaneamente em 2018 não afeta o resultado, pois, se registradas na data de emissão (2016), estariam compondo o estoque inicial de 2018.

Verifica-se que, em sede de impugnação inicial, a Autuada defendeu que as Notas Fiscais n°s 3577, 3578, 3579 e 3864 de CFOP 1907 (Retorno simbólico de mercadoria remetida para depósito fechado ou armazém geral) emitidas em 2016 e escrituradas em 2018, deveriam ser excluídas do levantamento quantitativo.

Pelas mesmas razões acima expostas, não se pode acatar tal pedido, uma vez que tais notas fiscais também se referem a entradas de mercadorias que foram registradas extemporaneamente.

Diante do exposto, considerando a reformulação do lançamento, corretas as exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei n° 6.763/75.

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 estabelecida, não cabendo ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I da Lei n° 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

Foi eleito para o polo passivo da autuação o diretor-presidente Murilo Ribeiro de Castro Parada, nos termos dos arts. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, incisos VII e XII, e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Alegam os Impugnantes que seria impróprio o uso do inciso III do art. 135 do CTN para fundamentar a inclusão do diretor-presidente no polo passivo da autuação por entender que o termo “infração à lei”, corresponde a infração à lei comercial, ao contrato social e estatutos, ou seja, quando há uma ação do administrador em desconformidade com disposição expressa consignada nos atos constitutivos da sociedade, o que não seria o caso dos autos.

Acrescentam que *“não é a condição de dirigente da pessoa jurídica que acarreta a sua responsabilização tributária, mas a prática de atos irregulares na sociedade que contribuem para a inadimplência consciente. Este será responsabilizado com o seu patrimônio pessoal se e, somente se, agiu com excesso de poderes ou infração à lei, contrato social ou estatutos.*

Aduzem que *“a falta de pagamento de tributo pela pessoa jurídica não é capaz, por si só, de configurar infração à lei por seus dirigentes, apta a ensejar a responsabilidade tributária, pois a regra legal é que os dirigentes que possuam poder de decisão na pessoa jurídica não sejam pessoalmente responsáveis pelos débitos tributários da sociedade e a exceção é que “atos praticados com excesso de poderes” ou “infração de lei, contrato social ou estatutos”, nos moldes do art. 135, inciso III, do CTN, que ensejaram a insolvência da pessoa jurídica é que são passíveis de acarretar na responsabilização pessoal de seus administradores”.*

Entretanto não lhes 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 estabelecer a solidariedade entre pessoas que não tenham interesse comum na situação que constitui o fato gerador do tributo. Se há interesse comum, a solidariedade decorre do próprio Código Tributário Nacional. Independe de dispositivo da lei do tributo. Se não há interesse comum, a existência de solidariedade depende de previsão expressa da lei do tributo. ”

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

A inclusão do administrador como responsável Coobrigado pelo crédito tributário ora discutido, baseou-se na previsão legal estabelecida no art. 135, inciso III, do CTN, e no art. 21 § 2º, inciso II, da Lei n.º 6.763/75. Confira-se:

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 n.º 6.763/75

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.

(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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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 Coobrigado no polo passivo da obrigação tributária, com base no inciso III do art. 135 do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 946/1093. Pelas Impugnantes, sustentou oralmente a Dra. Marina Iezzi Gutierrez e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Mário Eduardo G. Nepomuceno Júnior. Participaram do julgamento, além do signatário, os Conselheiros Juliana de Mesquita Penha (Revisora), Aleandro Pinto da Silva Júnior e Edwaldo Pereira de Salles.

Sala das Sessões, 15 de fevereiro de 2024.

Alexandre Périssé de Abreu
Presidente / Relator

P