CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	24.957/25/1ª	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.003431101-89	
Impugnação:	40.010157184-41, 40.010157185-14 (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), Marina Iezzi Gutierrez	
Origem:	DF/Uberlândia	

EMENTA

MERCADORIA - ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADAS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatado, mediante Levantamento Quantitativo e Financeiro Diário – LEQFID, que a Autuada promoveu entradas, bem como saídas, de mercadorias (soja e milho) desacobertadas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas mediante procedimento idôneo, previsto no art. 194, incisos II e III do RICMS/02. Reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização. Infração parcialmente caracterizada. Corretas as exigências remanescentes de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a", ambos da Lei nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ADMINISTRADOR/MANDATÁRIO - CORRETA A ELEIÇÃO. O diretor-presidente responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poder ou infração de lei, contrato social ou estatuto, por força do art. 135, inciso III do CTN e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação, mediante Levantamento Quantitativo e Financeiro Diário – LEQFID, previsto no art. 194 do RICMS/02, que a Autuada promoveu entradas e saídas de mercadorias (soja e milho em grãos) desacobertadas de documentação fiscal, nos exercícios de 2019, 2020 e 2021.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a", todos da Lei nº 6.763/75, em relação às saídas desacobertadas.

Em relação às entradas desacobertadas, exigência somente da citada multa isolada.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 07/05/2025 - Cópia WEB

Registra-se ademais, que foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigado, o diretor-presidente da Autuada, em razão de prática de atos com infração à lei (promover entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal), nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN c/c art. 21, incisos VII e XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Das Impugnações

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 2.600/2.630, com os argumentos a seguir, em síntese:

- pleiteia o cancelamento do Auto de Infração, uma vez que a presunção de entradas e mercadorias desacobertadas, não deve prosperar;

- descreve a atividade mercantil exercida pela empresa, na comercialização de produtos agrícolas, tanto no mercado interno quanto no externo;

- informa que as operações realizadas em Minas Gerais entre 2019 a 2021 foram de remessas de mercadorias para formação de lote para exportação e operações triangulares de venda à ordem do remetente de mercadorias depositadas em armazéns gerais;

- entende que a conclusão da Fiscalização de entrada e saídas desacobertadas é equivocada, conforme infra demonstrado.

Das operações com soja: exercício de 2019:

- aponta que o levantamento fiscal apurou em 2019, 2020 e 2021, 23 (vinte e três) operações de emissão de notas fiscais de mercadorias em quantidade superior ao estoque existente, classificado como saída sem estoque e mediante essa premissa equivocada, suposta omissão de saídas, foi apurada pela fórmula: Estoque Inicial (EI) + Entradas (E) –Saídas (S) = Estoque Final (EF);

- apresenta quadro com os respectivos valores;

- sustenta que não houve movimentação de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais,

- defende que devem ser expurgadas as notas fiscais que não movimentam o estoque, como as de remessa de venda à ordem;

- apresenta planilha anexa à impugnação.

Da inocorrência de saídas sem estoque:

- esclarece que a Nota Fiscal nº 145.574 foi lançada no Auto de Infração, com data errada de emissão e apresenta um *"print"* da nota fiscal, com a respectiva do levantamento quantitativo, mostrando que se a data de emissão fosse colocada corretamente não apresentaria saída sem estoque;

- reconhece que registrou, equivocadamente, algumas notas fiscais de entrada, com emissão em 30/04/19, apenas em 01/05/19, gerando as saídas desacobertadas nessa data e apresenta *"prints"* do levantamento quantitativo referentes

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 07/05/2025 - Cópia WEB

às notas fiscais elencadas, concluindo que possuía estoque na data, não ocorrendo saídas sem estoque.

Da necessidade de exclusão do levantamento fiscal das notas fiscais relativas à venda a ordem de soja escrituradas com o CFOP 1923:

- discorda da utilização de diversas Notas Fiscais com CFOP 1923 (entrada de mercadoria recebida do vendedor remetente, em venda à ordem) por não movimentar estoque, se prestando a acobertar o trânsito de mercadoria adquirida em operação triangular onde o produtor rural que tem a mercadoria depositada no armazém geral efetua a venda da soja para a Impugnante e o armazém geral emite a nota fiscal de remessa por conta e ordem de terceiros para acobertar o trânsito até seu estabelecimento, por uma questão de logística;

- descreve a operação com a emissão da Nota Fiscal de venda do produtor (CFOP 5101) e o armazém geral emite nota fiscal de saída de remessa por conta e ordem de terceiros, em venda à ordem (CFOP 5923), em que a Impugnante dá entrada no livro Registro de Entradas (LRE) com o CFOP 1923 e apresenta figura da operação para melhor visualização;

- sustenta que as Notas Fiscais com o CPOP 1923 não devem movimentar o estoque, pois são utilizadas apenas para o trânsito das mercadorias, uma vez que são as Notas Fiscais de produtor, com o CFOP 5101, que movimentam o estoque;

- assevera que as Notas Fiscais de CFOP 5923 foram lançadas indevidamente no levantamento quantitativo de 2019 e apresenta os valores das notas fiscais a serem subtraídas do levantamento quantitativo, anexando a relação das notas fiscais de CFOP 5923 e 5101.

Da necessidade de inclusão das notas fiscais relativas à compra para comercialização em venda à ordem de soja escrituradas com o CFOP 2121:

- discorda da falta de inclusão das Notas Fiscais de CFOP 2121 no levantamento quantitativo por entender que elas alimentaram o estoque;

- relaciona os números e chaves das notas fiscais e apresenta a quantidade a ser acrescida no levantamento quantitativo.

Das operações com milho: exercício de 2019:

- apresenta o quadro com os valores apurados pela Fiscalização por meio da fórmula: Estoque Inicial (EI) + Entrada (E) –Saídas (S) = Estoque Final (EF), tendo sido apurado estoque final diferente do declarado pela Impugnante, concluindo pela saída desacobertada de notas fiscais e, equivocadamente, de saídas sem estoque, o que configura aquisição de mercadorias sem notas fiscais;

- defende o expurgo de notas fiscais que não movimentam o estoque e apresenta planilha anexa à impugnação.

Da inocorrência de saídas sem estoque:

- reproduz o *"print*" de algumas notas fiscais de entrada com data de 30/08/19 que foram escrituradas apenas em 02/09/19, por um equívoco, gerando assim, as saídas sem estoque das Notas Fiscais nºs: 17.099 e 17.100;

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 07/05/2025 - Cópia WEB

- acrescenta que o mesmo aconteceu com as demais saídas sem estoque em que a Fiscalização se equivocou com as datas de entradas e saídas de notas fiscais.

Da necessidade de exclusão do levantamento fiscal das notas fiscais relativas à venda a ordem de soja escrituradas com o CFOP 1923:

- entende que da mesma forma como ocorreu com a soja as Notas Fiscais de CFOP 1923 devem ser retiradas do levantamento por não movimentarem o estoque e apresenta a quantidade de mercadoria a ser subtraída no levantamento, anexando a relação de Notas Fiscais de CFOP 5923 e 5101 à impugnação.

Das operações com soja: exercício de 2020:

- apresenta o quadro com os valores apurados pela Fiscalização por meio da fórmula: Estoque Inicial (EI) + Entrada (E) –Saídas (S) = Estoque Final (EF), tendo sido apurado estoque final diferente do declarado pela Impugnante, concluindo pela saída desacobertada de notas fiscais e, equivocadamente, de saídas sem estoque, o que configura aquisição de mercadorias sem notas fiscais;

- defende o expurgo de notas fiscais que não movimentam o estoque e apresenta planilha anexa à impugnação.

Da inocorrência de saídas sem estoque:

- reproduz o *"print"* da Nota Fiscal nº 139, de 24/03/20, que foi escriturada apenas em 27/03/20, por um equívoco da Impugnante, gerando, assim, a saída sem estoque da Nota Fiscal nº 17.994, o mesmo acontecendo com as notas fiscais de entrada recebidas no dia 02/04/20 e escrituradas apenas no dia 04/04/20, gerando a saída sem estoque da Nota Fiscal nº 346, em 03/04/20, reproduzindo também o *"print"* dessas notas fiscais com a informação de que já se encontravam depositadas em armazém geral;

- relata que o mesmo aconteceu com as demais saídas sem estoque em que a Fiscalização se equivocou com as datas de entradas e saídas de notas fiscais.

Da necessidade de exclusão do levantamento fiscal das notas fiscais relativas à venda a ordem de soja escrituradas com o CFOP 1923:

- entende que da mesma forma como ocorreu com a soja em 2019 as Notas Fiscais de CFOP 1923 devem ser retiradas do levantamento por não movimentarem o estoque e apresenta a quantidade de mercadoria a ser subtraída no levantamento, anexando a relação de Notas Fiscais de CFOP 5923 e 5101 à impugnação.

Das operações com milho: exercício de 2020:

- apresenta o quadro com os valores apurados pela Fiscalização por meio da fórmula: Estoque Inicial (EI) + Entrada (E) –Saídas (S) = Estoque Final (EF), tendo sido apurado estoque final diferente do declarado pela Impugnante, concluindo pela saída desacobertada de notas fiscais e, equivocadamente, de saídas sem estoque, o que configura aquisição de mercadorias sem notas fiscais;

- defende o expurgo de notas fiscais que não movimentam o estoque e apresenta planilha anexa à impugnação.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 07/05/2025 - Cópia WEB

Da inocorrência de saídas sem estoque:

- reproduz o *"print"* da Nota Fiscal nº 24.006.870, de 21/07/20, que já se encontrava em armazém geral, que foi escriturada apenas em 22/07/20, por um equívoco da Impugnante, gerando, assim, a saída sem estoque da Nota Fiscal nº 20.993, de remessa simbólica de mercadoria, depositada em armazém geral datada de 21/07/20, não tendo que se falar em saída sem estoque, pois a mercadoria já se encontrava depositada no armazém;

- informa que o mesmo ocorreu com a Nota Fiscal nº 21.395 de remessa simbólica de mercadoria depositada em armazém geral e, por se tratar de notas fiscais de remessa simbólica de mercadoria depositada em armazém geral, não há que se falar em saídas sem estoque.

Da necessidade de exclusão do levantamento fiscal das notas fiscais relativas à venda escrituradas com CFOP 5106 e de entrada com CFOP 1202 e 1102:

- assevera que as Notas Fiscais de CPOP 5106, de venda de mercadorias adquirida ou recebida de terceiros que não deva por ele transitar, por se tratar apenas de acobertamento de trânsito de mercadorias sem movimentar o estoque em operação triangular armazenada em poder de terceiros;

- sustenta que essas notas fiscais devem ser retiradas do levantamento quantitativo, bem como as notas fiscais de devolução de CFOP 1202 e de complemento de valor com CFOP 1102.

Das operações com soja: exercício de 2021:

- apresenta o quadro com os valores apurados pela Fiscalização por meio da fórmula: Estoque Inicial (EI) + Entrada (E) – Saídas (S) = Estoque Final (EF), tendo sido apurado estoque final diferente do declarado pela Impugnante, concluindo pela saída desacobertada de notas fiscais e, equivocadamente, de saídas sem estoque, o que configura aquisição de mercadorias sem notas fiscais;

- reproduz o livro Registro de Inventário (LRI), 2021, para mostrar que o Fisco se equivocou ao colocar no levantamento o estoque em poder de terceiros ao invés do estoque em seu estabelecimento;

- pondera que não houve aquisição e venda de mercadorias desacobertadas e defende o expurgo de notas fiscais que não movimentam o estoque, apresentando planilha anexa à impugnação.

Da inocorrência de saídas sem estoque:

- solicita autorização para apresentação posterior do vínculo entre as notas fiscais de entradas e saídas de modo a comprovar a inocorrência de saídas sem estoque.

Da necessidade de exclusão do levantamento fiscal das notas fiscais relativas à venda a ordem de soja escrituradas com o CFOP 1923:

- entende que da mesma forma como ocorreu com a soja em 2019 e 2020 as Notas Fiscais de CFOP 1923 devem ser retiradas do levantamento por não movimentarem o estoque e apresenta a quantidade de mercadoria a ser subtraída no

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 07/05/2025 - Cópia WEB

levantamento, anexando a relação de Notas Fiscais de CFOP 5923 e 5101 à impugnação.

Da necessidade de exclusão do levantamento fiscal das notas fiscais de retorno de remessa para formação de lote emitidas em 2022 relacionadas às exportações ocorridas em 2022:

- destaca que emitiu notas fiscais de remessa para formação de lote de exportação em 2021 sendo que as notas fiscais de retorno simbólico de remessa para formação de lote foram emitidas apenas em 2022;

- explica as etapas da exportação com a emissão de notas fiscais de remessa para formação de lote de exportação, emissão de nota fiscal de exportação e emissão de notas fiscais de retorno simbólico de remessa para formação de lote de exportação;

- enfatiza que apenas após o embarque da mercadoria no navio é emitida a nota fiscal de exportação com a quantidade correta e somente após essa operação é que é possível emitir as notas fiscais de retorno simbólico de remessa para exportação, causando, com a emissão dessas notas fiscais em 2022, duas saídas da mesma mercadoria em 2021, esse descompasso de emissão das notas fiscais e a errônea conclusão de entradas e saídas desacobertadas de documentos fiscais, anexando documentos à impugnação.

Da necessidade de inclusão de notas fiscais de entrada que não constam na relação do Auto de Infração:

- informa que não conseguiu localizar as Notas Fiscais nºs: 586 e 587, de exportação, no relatório do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), e apresenta um novo quadro demonstrativo com os ajustes incluindo essas notas fiscais;

- pugna pelo cancelamento do Auto de Infração por restar comprovado que não ocorreu entradas e saídas desacobertadas de documentos fiscais.

Da aplicação de multa com efeito de confisco:

- reitera a insubsistência do lançamento fiscal e aponta o valor da cobrança das multas em percentuais acima da jurisprudência;

- reconhece que a aplicação das multas está fundamentada em lei, mas alega efeito confiscatório, em infringência aos princípios da Razoabilidade e Proporcionalidade, nos termos do art. 150, inciso IV da Constituição da República de 1988 – CR/88;

- transcreve acórdão que determina a aplicação de multa moratória de 20% (vinte por cento), sobre o valor da obrigação com intuito de vedação ao confisco e acordão referente à Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 551/RJ ambos do Supremo Tribunal Federal – STF;

- requer o conhecimento, recebimento e provimento da Impugnação, com a extinção integral do crédito tributário, pela comprovação da insubsistência do Auto de Infração ou, subsidiariamente, a redução das multas aplicadas em razão de seu caráter confiscatório.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 07/05/2025 - Cópia WEB

Igualmente inconformado, o Coobrigado apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 2.900/2.905, com os argumentos a seguir, em síntese:

- argumenta que a sua inclusão no polo passivo da autuação foi totalmente arbitrária, sem observância ao devido processo legal, ao contraditório, à ampla defesa e totalmente indevida sob acusação de prática de atos com infração à lei;

- requer a sua exclusão do polo passivo da autuação, por ter sido amplamente comprovado na impugnação da Autuada que não ocorreu qualquer prática de atos com infração à lei, não promovendo entradas e saídas desacobertadas de documentos fiscais.

1ª Reformulação do Crédito Tributário

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização reformula o crédito tributário, com a exclusão das exigências relativas às entradas desacobertadas de documentos fiscais, sendo acatada parte da impugnação para alterar as datas das notas fiscais de entrada registradas no livro Registro de Entradas (LRE) para as datas de emissão dos documentos fiscais e corrigido o estoque de 31/12/21 no levantamento quantitativo, por ter sido lançado erroneamente o estoque em posse de terceiros, como se fosse o estoque no estabelecimento da empresa, e anexa aos autos:

- Termo de Reformulação do Lançamento, págs. 3.753/3.754;

- Auto de Infração – Demonstrativo do Crédito Tributário, págs. 3.755.

1º Aditamento à Impugnação - Autuada

Aberta vista, a Autuada apresenta aditamento à Impugnação às págs. 3.761/3.788, com os argumentos a seguir, em síntese:

- suscita que o Termo de Reformulação de Lançamento manteve no levantamento as Notas Fiscais de CFOP 1.923 que não movimentam o estoque por não ter retorno ao estabelecimento do depositante e transcreve os arts. 56 e 57, ambos do Anexo IX do RICMS/02;

- reproduz, novamente, a operação triangular entre produtor, armazém e a Impugnante, por meio, uma figura da operação;

- sustenta que apenas a nota fiscal de aquisição do produtor será escriturada na conta “Estoques”, sob pena de lançamento em duplicidade, não se justificando a manutenção dessas notas fiscais no levantamento;

- reproduz o Acórdão nº 5855/24/CE, em que a Câmara Especial do Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG, deu provimento, ao seu recurso e determinou a retirada das Notas Fiscais com o CFOP 1.923 do levantamento quantitativo;

- informa que apresentou os documentos fiscais de CFOP 5.923 e 5.101 para comprovar a duplicidade de lançamentos no LEQFID e conclama pela retirada das notas fiscais de CFOP 1.923 do levantamento;

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 07/05/2025 - Cópia WEB

- apresenta quadro resumo da apuração de soja em 2019 e elenca as alterações que ainda devem ser feitas no levantamento para apuração real do estoque do produto no final de 2019, no qual considera que devem ser retiradas do levantamento todas as notas fiscais de CFOP 1.923 e incluídas as notas fiscais de CFOP 2.121, além de ajuste positivo do estoque por diferença de peso na balança e baixa de estoque em razão de quebra técnica no trajeto para formação de lote para exportação, além de ter revisado o seu estoque final de 2019 e concluído que na verdade era zero e apresenta outro quadro com as alterações propostas;

- entende que as Notas Fiscais de CFOP 2.121 devem ser consideradas no levantamento e as relaciona, bem como devem ser desconsideradas as Notas Fiscais de CFOP 1.923, da mesma forma para os períodos de 2020 e 2021;

- apresenta quadro resumo da apuração do milho em 2019 após a reformulação do lançamento e considera que devem ser excluídas as Notas Fiscais de CFOP 1.923 e o estoque deve ser reajustado em razão da diferença de peso na balança e apresenta outro quadro com as alterações propostas;

- esclarece que as notas fiscais de remessa para formação de lote de exportação de milho em 2019 apresentaram diferenças após pesagem na chegada ao porto e foi necessário emitir notas fiscais simbólicas de complemento de peso em 26/08/19 e 04/09/19, pois a pesagem identificou peso maior do que o declarado nos documentos fiscais, o que pode ter sido causado por diferenças entre as balanças ou aumento de umidade do produto no transporte, tendo sido necessário realizar ajustes para não impactar a conta de estoques, já que não houve saída física e reitera pelo cancelamento da multa exigida;

- apresenta quadro resumo da apuração de soja em 2020, considera que as Notas Fiscais de CFOP 1.923 devem ser excluídas do levantamento;

- apresenta um *"print"* de consulta da Nota Fiscal nº 22.799.390 de 07/04/20, não relacionada no levantamento;

- reconhece um ajuste do estoque de soja necessário para acertar a diferença do estoque em virtude de quebra técnica no transporte e revisou o estoque final em 2019 lançado equivocadamente na Escrituração Fiscal Digital - EFD com valores diferentes;

- apresenta um novo quadro com os valores destacados em que a diferença de estoque final é bem inferior ao levantamento quantitativo;

- reproduz um quadro resumo das operações com milho em 2020;

- informa que revisou o estoque e concluiu que a divergência é apenas em relação ao ajuste do estoque e apresenta novo quadro com os valores apurados;

- reproduz um quadro resumo das operações com soja em 2021;

- pondera que deve ser alterado o estoque inicial declarado na EFD, desconsideradas as Notas Fiscais de CFOP 1.923 no levantamento quantitativo e alterado o estoque final em virtude de lançamento equivocado na EFD e apresenta um novo quadro com uma diferença bem inferior à do levantamento;

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 07/05/2025 - Cópia WEB

- reitera as alegações já apresentadas em sede de impugnação em relação às penalidades e seu efeito confiscatório;

- requer:

- autorização para juntada de novos documentos;

- extinção do crédito tributário e afastamento das multas ou sua redução nos termos do art. 150, inciso IV da CR/88;

- conversão dos autos em diligência fiscal para apuração da verdade material na movimentação dos estoques e que a Impugnante arque com o ônus efetivamente devido e não apenas baseado em presunção, tendo em vista sua boa-fé.

Pede a procedência da impugnação.

Aditamento à Impugnação - Coobrigado

Aberta vista o Coobrigado apresenta aditamento à Impugnação às págs. 3.797 a 3.803, com os argumentos a seguir em síntese:

- informa os itens alterados da autuação e discorda da manutenção do Coobrigado no polo passivo de maneira arbitrária;

- sustenta que não ocorreram atos infracionais por não terem ocorrido entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de notas fiscais;

- pleiteia a exclusão do Coobrigado do polo passivo da autuação;

- cita o art. 135 do CTN e reitera que o Coobrigado não agiu com excesso de poderes ou infração à lei;

- leciona que agir com excesso de poderes é extrapolar os limites do estatuto social e infração à lei se refere à lei comercial, expressamente definida nos estatutos sociais da sociedade;

- entende que não é a condição de dirigente que acarreta a responsabilização pessoal e sim a prática de atos irregulares na sociedade e terá seu patrimônio pessoal em risco se agir com excesso de poderes, sendo que a falta de pagamento do tributo não é motivo para configurar infração à lei de seus dirigentes;

- apresenta o Acórdão nº 23.592/23/2ª do CCMG, com exclusão dos Coobrigados do polo passivo da obrigação tributária, para demonstrar que os sócios gerentes não são responsáveis pessoalmente por débitos tributários da empresa;

- requer o conhecimento e recebimento da impugnação, o julgamento em conjunto com a impugnação da Autuada;

- exclusão do Coobrigado do polo passivo da autuação por sua insubsistência e a sustentação oral.

Pede a procedência da impugnação.

2ª Reformulação do Crédito Tributário

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização reformula o crédito tributário, para excluir as Notas Fiscais de CFOP 1.923 cujas notas fiscais de

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 07/05/2025 - Cópia WEB

produtor às quais se referem que foram registradas no livro Registro de Entradas - LRE, além de incluir a Nota Fiscal nº 22.799.390 e mais algumas notas fiscais não registradas nos livros Registro de Entradas (LREs) dos períodos e anexa aos autos:

- Termo de Reformulação do Lançamento, págs. 4.638/4.640;

- Auto de Infração – Demonstrativo do Crédito Tributário, págs. 4.641.

2º Aditamento à Impugnação - Autuada

Aberta vista a Autuada apresenta aditamento à Impugnação às págs. 4.648/4.667, com os argumentos a seguir, em síntese:

- descreve o histórico do lançamento, com os argumentos apresentados na impugnação, bem como os aditamentos apresentados e as reformulações do crédito tributário efetuadas pelo Fisco;

- aduz que apresentou novo aditamento à impugnação, haja vista não se conformar com os valores remanescentes do lançamento;

- reitera a insustentabilidade do lançamento tendo em vista que não promoveu entradas ou saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais;

- apresenta figura representativa das operações de venda à ordem (CFOP 1.923) e a legislação específica para esse tipo de operação: art. 304 do Anexo IX do RICMS/02;

- lista as Notas Fiscais de CFOP 2.121 (compra para comercialização, em venda à ordem, já recebida do vendedor remetente) com respectivas chaves de acesso;

- esclarece que o vendedor remetente (produtor rural) emitiu notas fiscais com o CFOP 6.118, (venda ao destinatário) como venda ao adquirente originário e emitiu Notas Fiscais com o CFOP 6.923, (remessa por conta e ordem de terceiros), em venda à ordem, para a Impugnante, registradas em seu livro Registro de Entradas (LRE) com o CFOP 1.923;

- revela que a adquirente originária, Macroseeds Sementes S/A, emitiu Notas Fiscais de venda com CFOP 6.120 destinadas à Impugnante que registrou no CFOP 2.121 de seu LRE, requerendo a juntada da planilha e cópias de todas as notas fiscais para comprovação;

- reitera que as Notas Fiscais de CFOP 2.121, alimentam o estoque e não as de CFOP 1.923, portanto devem ser excluídas do levantamento e as Notas Fiscais de CFOP 2.121 devem ser incluídas;

- explana que as Notas Fiscais nºs: 8.666, 8.689, 8.690 e 8.691 de CFOP 1.923 devem ser retiradas do levantamento, pois as notas fiscais de produtor foram escrituradas com esses números e não os números reais;

- pleiteia a inclusão no levantamento quantitativo de 32.770 kg (trinta e dois mil, setecentos e setenta quilogramas) de soja no estoque de 2019 em virtude de diferença de peso de balança e aumento da umidade, a baixa de 379.211 kg (trezentos e setenta e nove mil e duzentos e onze quilogramas) de soja do estoque em virtude de quebra técnica e que se considere o estoque final de soja em 2019 igual a zero por

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 07/05/2025 - Cópia WEB

equívoco na declaração da EFD, comprovando todos esses pedidos com a planilha apresentada junto com o aditamento da impugnação e um quadro com o valor final da diferença;

- concorda com a exclusão das Notas Fiscais de CFOP 1923 do levantamento quantitativo do produto milho em 2019, entretanto considera necessário ajustar o estoque em 9.442 kg (nove mil e quatrocentos e quarenta e dois quilogramas), pela diferença de peso nas balanças e apresenta um quadro com os novos valores apurados;

- assevera que as saídas desacobertadas de documentos fiscais de milho (SSE) referem-se ao aumento de peso do produto em razão de divergência entre as balanças e aumento da umidade do produto no transporte, tendo sido emitidas notas fiscais simbólicas de complemento de peso em que não ocorreram saídas físicas da mercadoria, resultando numa diferença final de apenas 12.269 kg (doze mil e duzentos e sessenta e nove quilogramas) de milho;

- explica as alterações no levantamento quantitativo da soja em 2020, com a exclusão das Notas Fiscais de CFOP 1923 e a inclusão da nota fiscal que apresentou;

- pleiteia um ajuste do estoque em função de quebra técnica e revisão de seu estoque final apresentado em EFD, comprovados pelo documento apresentado junto com o aditamento da impugnação, apresenta um novo quadro com os valores apurados;

- apresenta um novo quadro do levantamento de milho em 2020, com um ajuste do estoque final do produto, alterado em função de sua quebra técnica no trajeto, onde a diferença foi de apenas 13 kg (treze quilogramas) de milho;

- relata a exclusão das Notas Fiscais de CFOP 1923 do levantamento quantitativo de soja em 2021, entendendo que o estoque inicial deva ser revisado para o valor apresentado como estoque final em 2020 e que o estoque final foi equivocadamente lançado na EFD como estoque próprio já estando na verdade em poder de terceiros, resultando numa diferença de 35.284 kg (trinta se cinco mil e duzentos e oitenta e quatro quilogramas) de soja, apresentados num novo quadro demonstrativo;

- reitera as alegações já apresentadas em sede de impugnação em relação às penalidades e seu efeito confiscatório;

- requer:

- autorização para juntada de novos documentos;

- extinção do crédito tributário e afastamento das multas ou sua redução nos termos do art. 150, inciso IV da CR/88;

- conversão dos autos em diligência fiscal para apuração da verdade material na movimentação dos estoques e que a Impugnante arque com o ônus efetivamente devido e não apenas baseado em presunção, tendo em vista sua boa-fé.

Pede a procedência da impugnação.

<u>3ª Reformulação do Crédito Tributário</u>

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 07/05/2025 - Cópia WEB

Acatando parcialmente as razões da Defesa, a Fiscalização reformula o crédito tributário, para excluir notas fiscais de retorno de depósito emitidas em 2017, substituir as Notas Fiscais de CFOP 1.923 pelas notas fiscais de CFOP 2.121 e todas as demais Notas Fiscais com CFOP 1.923, excluir notas fiscais lançadas na 2ª reformulação por não terem sido realizadas as operações, bem como excluídas as notas fiscais de complemento de peso que foram emitidas por diferenças entre as balanças ou aumento da umidade dos produtos no trajeto e excluídas algumas notas fiscais de CFOP 1.949 que foram emitidas apenas para acobertamento do trânsito das mercadorias e anexa aos autos:

- Termo de Reformulação do Lançamento, págs. 4.848/4.851;

- Anexo 76 – Levantamento Quantitativo Financeiro Diário 2019: 3ª- Reformulação do e-PTA, págs. 4.852/ 5.075

- Anexo 77 - Levantamento Quantitativo Financeiro Diário 2020: 3ª- Reformulação do e-PTA, págs. 5.076/5.396;

- Anexo 78 - Levantamento Quantitativo Financeiro Diário 2021: 3ª- Reformulação do e-PTA, págs. 5.397/5.633;

- Anexo 79 – Resumo Irregularidades - 3ª- Reformulação do e-PTA, págs. 5.633;

- Termo de Intimação, págs. 5.634;

- Anexo 80 – Base de Cálculo Irregularidades - 3ª- Reformulação do e-PTA, págs. 5.635;

- Anexo 81 – Valores alterados 3ª- Reformulação do e-PTA, págs. 5.636

- Extinção do Crédito Tributário (2019, 2020 e 2021) – Ocorrência 01.019.008, págs. 5.637;

- Auto de Infração – Demonstrativo do Crédito Tributário (2019, 2020 e 2021), págs. 5.638;

- Extinção do Crédito Tributário - págs. 5.639;

- Auto de Infração – Demonstrativo do Crédito Tributário (2019, 2020 e 2021), págs. 5.640/5.641;

- Extinção do Crédito Tributário (2019, 2020 e 2021) – Ocorrência 01.019.008, págs.5.642;

- Auto de Infração – Demonstrativo do Crédito Tributário (2019, 2020 e 2021), págs. 5.643;

- Extinção do Crédito Tributário (2019, 2020 e 2021) – Ocorrência 01.019.008, págs. 5.644;

- Auto de Infração – Demonstrativo do Crédito Tributário (2019, 2020 e 2021), págs. 5.645;

- Extinção do Crédito Tributário (2019, 2020 e 2021) – Ocorrência 01.019.008, págs. 5.646;

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 07/05/2025 - Cópia WEB

- Auto de Infração – Demonstrativo do Crédito Tributário (2019, 2020 e 2021), págs. 5.647.

3º Aditamento à Impugnação - Autuada

Aberta vista a Autuada apresenta aditamento à impugnação às págs. 5.651/5.661, com os argumentos a seguir, em síntese:

- descreve o histórico do lançamento, com os argumentos apresentados na impugnação, bem como os aditamentos apresentados e as reformulações do crédito tributário efetuadas pelo Fisco;

- aduz que apresentou novo aditamento à impugnação, haja vista não se conformar com os valores remanescentes do lançamento;

- reitera a insustentabilidade do lançamento tendo em vista que não promoveu entradas ou saídas de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, conforme infra demonstrado.

Operações com soja no ano de 2019:

- reproduz as alterações promovidas na 3ª reformulação do lançamento;

- enfatiza que o Fisco deveria considerar o aumento do estoque em função das notas fiscais de complemento de peso e uma baixa de estoque pela quebra técnica na movimentação da soja no trajeto até o porto;

- reitera que o Fisco também deve considerar o estoque final de soja de 2019 como zero, diferente daquele informado na EFD, apresentando, assim, uma diferença bem menor que àquela apurada.

Operações com milho no ano de 2019:

- reproduz as alterações promovidas na 3ª reformulação do lançamento

- alega que que o Fisco deveria considerar o aumento do estoque em função das notas fiscais de complemento de peso, o que apresentaria uma diferença bem menor que àquela apurada.

Operações com soja no ano de 2020:

- reproduz as alterações promovidas na 3ª reformulação do lançamento;

- enfatiza que o Fisco deveria considerar o aumento do estoque em função das notas fiscais de complemento de peso e uma baixa de estoque pela quebra técnica na movimentação da soja no trajeto até o porto;

- explica que revisou o estoque final de soja em 2019 e que o valor era diferente do informado na EFD, o que apresentaria uma diferença bem menor do que foi apurado.

Operações com milho no ano de 2020:

- esclarece que a diferença é apenas em relação a um ajuste de estoque por quebra técnica na movimentação do milho no trajeto o que resultaria em uma diferença bem menor do que a apurada.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 07/05/2025 - Cópia WEB

Operações com soja no ano de 2021:

- reproduz as alterações promovidas na 3ª reformulação do lançamento;

- reconhece que declarou o estoque inicial (EI) na EFD com valores errados;

- alega que a Fiscalização considerou o estoque final de milho em 2021declarado em EFD como se fosse o de soja, entretanto na verdade o estoque final era zero, pois lançou equivocadamente em EFD, como estoque próprio o que já estava em poder de terceiros, o que causou uma diferença apurada no levantamento muito superior à real;

- reitera as alegações já apresentadas em sede de impugnação em relação às penalidades e seu efeito confiscatório;

-requer:

- cancelamento do Auto de Infração ou subsidiariamente:

- afastamento das multas ou sua redução nos termos do art. 150, inciso IV da CR/88;

- conversão dos autos em diligência fiscal para apuração da verdade material na movimentação dos estoques e que a Impugnante arque com o ônus efetivamente devido e não apenas baseado em presunção, tendo em vista sua boa-fé;

- pleiteia sustentação oral.

Pede a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

Por fim, a Fiscalização manifesta-se às págs. 5.695/5.709, refuta as alegações da Defesa e pugna pela procedência do lançamento nos termos das reformulações efetuadas.

DECISÃO

Conforme relatado, autuação versa sobre a constatação, mediante Levantamento Quantitativo e Financeiro Diário – LEQFID, previsto no art. 194 do RICMS/02, que a Autuada promoveu entradas e saídas de mercadorias (soja e milho em grãos) desacobertadas de documentação fiscal, nos exercícios de 2019, 2020 e 2021.

Exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, todos da Lei nº 6.763/75, em relação às saídas desacobertadas.

Em relação às entradas desacobertadas, exigência somente da citada multa isolada.

Registra-se ademais, que foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, como Coobrigado, o diretor-presidente da Autuada, em razão de prática de atos com infração à lei (promover entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 07/05/2025 - Cópia WEB

documento fiscal), nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN c/c art. 21, incisos VII e XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se de início, que a Autuada pleiteia a conversão do julgamento em diligência, para apuração da verdade material na movimentação dos estoques e que a Impugnante arque com o ônus efetivamente devido e não apenas baseado em presunção, tendo em vista sua boa-fé.

Todavia tal pedido não merece prosperar.

Verifica-se que a Defesa não apresentou os pontos que entende necessários serem esclarecidos e, e ademais o lançamento do crédito tributário está demonstrado de forma clara e objetiva, de forma que o Sujeito Passivo teve ciência de quais dispositivos foram infringidos, a capitulação legal das multas aplicadas e a origem do valor do ICMS e multas exigidas.

A Fiscalização efetuou o denominado LEQFID - Levantamento Quantitativo e Financeiro Diário, constatando, mediante conferência de livros, documentos fiscais e arquivos da Escrituração Fiscal Digital – EFD, que a Autuada, efetuou entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Dividiu-se a movimentação diária física e financeira da Impugnante em 2 (dois) Grupos de Produto: soja em grãos e milho em grãos.

Partindo-se do estoque inicial "zero", foram sendo acrescentadas ao estoque as aquisições de mercadorias (identificadas pelos CFOP de Entradas) e foram sendo reduzidas as saídas de mercadorias (identificadas pelo CFOP de Saída).

Considerou-se, em consequência, entradas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal quando se apurou "estoque negativo", ou seja, saídas de mercadorias sem que haja saldo de estoque para tanto.

Lado outro, considerou-se, saídas de mercadorias desacobertadas de notas fiscais, quando, ao final de cada ano de apuração, houve saldo de estoque acima do declarado na escrituração contábil e fiscal.

Tal comparação de estoque apurado com estoque declarado se deu de forma anual, sendo que, os estoques finais apurados pelo LEQFID em cada ano foram considerados como estoques iniciais do ano seguinte.

Destaca-se, por oportuno, que o fundamento do requerimento para diligência, passa por questões a serem demonstradas pela Impugnante, mediante juntada de documentos de sua escrita e demonstração contábil.

A apuração dos valores exigidos foi dividida em anexos com planilhas demonstrativas dos valores devidos, informação da capitulação legal das multas aplicadas e percentual de cada multa.

Todos os valores apurados foram retirados de dados e documentos apresentados pelo próprio Sujeito Passivo, sendo que nenhum valor foi arbitrado ou presumido.

Dessa forma, desnecessária a conversão do julgamento em diligência, uma vez, que o e-PTA, encontra-se devidamente instruído.

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 07/05/2025 - Cópia WEB

Quanto às exigências apontadas no e-PTA, esclareça-se, por oportuno, que o Fisco promoveu três reformulações no lançamento, visando corrigir distorções e/ou erros.

Verifica-se que na primeira reformulação, foi corrigido o valor do estoque de soja de 31/12/21, lançado erroneamente no levantamento, como se estivesse em poder do Contribuinte o estoque que estava em poder de terceiros.

Também foi alterado o critério de registro das datas das notas fiscais no levantamento que passou da data de entrada lançada no livro Registro de Entradas (LRE) para a data de emissão.

Normalmente, o LEQFID utiliza a data de entrada como critério para o registro da nota fiscal, e dessa forma, evita-se distorções no levantamento para o caso da mercadoria já se encontrar em poder do contribuinte e ter sido registrada com data posterior, em que pode ser apurada Saída Sem Estoque (SSE), indevidamente no levantamento.

Pertinente registrar, que na segunda reformulação foram incluídas várias notas fiscais no levantamento que não foram registradas nos livros de Registro de Entradas (LREs) do contribuinte a partir de uma nota fiscal apresentada no aditamento da impugnação pela Autuada para que fosse incluída no levantamento.

Oportuno destacar, que na terceira reformulação, foram excluídas algumas notas fiscais de retorno de depósito com data de 2017 e algumas notas fiscais lançadas na segunda reformulação em que as operações não se realizaram.

Também foram excluídas as notas fiscais emitidas para complemento de peso por divergências nas balanças ou aumento de umidade no trajeto, pois esse estoque não existia na origem, todas as Notas Fiscais de CFOP 1.923 e algumas de CFOP 1.949, que foram emitidas apenas para acobertar o trânsito do armazém geral ao estabelecimento.

Apesar de não alterar em nada o levantamento quantitativo, pois se trata de notas fiscais com a mesma quantidade de mercadorias, as notas fiscais de CFOP 1.923 foram substituídas pelas de CFOP 2.121.

Em relação às exigências remanescentes apontadas no Auto de Infração, registra-se, por oportuno, que a Impugnante se limita a requerer alterações nos estoques por conta de erros nos lançamentos na EFD.

Apresenta apenas planilhas, elaboradas pela própria empresa para comprovar essas supostas diferenças e por exemplo, ao informar que ocorreram quebras técnicas de soja em 2019 de 379.211 kg (trezentos e setenta e nove mil e duzentos e onze quilogramas), em 2020 de 6.762 kg (seis mil, setecentos e sessenta e dois quilogramas), e milho em 2020 de 2.059 kg (dois mil e cinquenta e nove quilogramas), verifica-se que todas essas quantidades deveriam estar registradas por meio de emissão de Notas Fiscais de CFOP 5.927, como normalmente a própria empresa faz.

Em 2019, 2020 e 2021, emitiu Notas Fiscais de CFOP 5.927 de 1.359.272 kg (um milhão, trezentos e cinquenta e nove mil, duzentos e setenta e dois

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 07/05/2025 - Cópia WEB

quilogramas) de soja e 75.303 kg (setenta e cinco mil e trezentos e três quilogramas) de milho para registrar quebra técnica, perda ou deterioração dos produtos.

A Impugnante está plenamente ciente de que a comprovação para todas as operações da empresa é feita por meio da emissão de notas fiscais, tanto para compra e venda quanto para regularização de estoque por perda ou quebra técnica. Planilha elaborada pela empresa não é documento oficial passível de ser acatado pelo Fisco para comprovar qualquer tipo de operação.

Não é razoável a Impugnante pleitear que se considere um ajuste positivo de estoque de 32.770 kg (trinta e dois mil, setecentos e setenta quilogramas) de soja no LEQFID de 2019, em função da diferença de peso entre as balanças e aumento da umidade do produto no trajeto, pois é um estoque que não existia na origem, por isso mesmo todas as notas fiscais de complemento de peso que foram emitidas nessas condições foram excluídas do levantamento quantitativo na terceira reformulação, aliás, acatando a argumentação da Impugnante.

O Fisco não teve como acatar a solicitação de correção de erros de lançamentos na EFD. A emissão do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF nº 10.000042987-61, anexado às págs. 04, é o documento oficial emitido pelo Fisco para informar ao Contribuinte do início da ação fiscal e solicitar todos os documentos a serem utilizados na fiscalização.

Após o recebimento do AIAF e o envio dos documentos solicitados não há mais a possibilidade de alteração desses documentos, principalmente após a emissão do Auto de Infração, o que poderia configurar um acerto nos estoques para diminuir ou eliminar as diferenças apuradas.

Eventualmente poderão ser incluídos após o início da fiscalização documentos fiscais que não foram registrados nos livros Fiscais, mas não alterações de documentos após a lavratura do Auto de Infração.

Cabe esclarecer que o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário tem por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entrada e saída, por produto, emitidas no período.

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

Estoque Inicial + Entradas – Saídas = Estoque Final

Consiste, em uma simples operação matemática de soma e subtração, onde o resultado é inquestionável, representando exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente ou por período.

Trata-se de procedimento tecnicamente idôneo utilizado pelo Fisco para apuração das operações e prestações realizadas pelo Sujeito Passivo, nos termos do art. 194 do RICMS/02:

RICMS/02

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 07/05/2025 - Cópia WEB

> Art. 194 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, o Fisco poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:
>
> (...)
>
> II - levantamento quantitativo de mercadorias;
>
> III - levantamento quantitativo-financeiro;
>
> (...)

Oportuno, destacar que, para a realização do levantamento quantitativo, o Fisco utilizou-se dos dados contidos nos arquivos eletrônicos da EFD transmitidos pela Contribuinte, o qual deve conter todos os documentos fiscais de entrada e saída registrados pela Impugnante e informações de estoques.

Como se sabe, iniciada a ação fiscal por meio da notificação de um AIAF, o Contribuinte não poderá mais afastar as infrações porventura detectadas pela Fiscalização mediante alteração espontânea de sua escrituração fiscal, em razão das previsões do art. 138 e 196 do Código Tributário Nacional - CTN:

> CTN
>
> Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.
>
> (...)
>
> Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.
>
> (...)
>
> Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.
>
> (...)

Assim, salvo prova documental inequívoca do erro alegado, não poderá mais haver modificação dos dados escriturados no arquivo eletrônico SPED/EFD após o início da ação fiscal, como pretende a Defesa, na medida em que ele representa a própria escrituração fiscal da Contribuinte, em formato digital.

No caso em discussão, foram apuradas entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, conforme demonstrado nos relatórios Leqfid 2019, Leqfid 2020 e Leqfid 2021 e planilhas *Excel* Demonstrativos do Crédito Tributário relativo às entradas e às saídas desacobertadas (anexos aos autos).

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 07/05/2025 - Cópia WEB

Reitera-se, por oportuno, que em relação às exigências remanescentes apontadas no Auto de Infração, a Impugnante, limita-se a requerer alterações nos estoques por conta de erros nos lançamentos na EFD, questão já enfrentada nos presentes autos.

Dessa forma, corretas as exigências remanescentes de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a", todos da Lei nº 6.763/75 em relação às saídas desacobertadas e somente da citada multa isolada em relação às entradas desacobertadas, nos seguintes termos:

> Lei nº 6,763/75.
>
> Art. 55. As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:
>
> (...)
>
> II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:
>
> (...)
>
> a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;
>
> (...)
>
> Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:
>
> (...)
>
> II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinqüenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.
>
> (...)

Por fim, quanto à alegada boa-fé, arguida pela Autuada, é cediço que a responsabilidade por infração na esfera tributária tem caráter objetivo, e como tal, havendo o resultado previsto na descrição normativa, qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito, atendendo a previsão constante do art. 136 do CTN:

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

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 07/05/2025 - Cópia WEB

(. . .)

Ainda relativamente às multas aplicadas, correta a exigência das penalidades de maneira cumulativa.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada.

Já a multa capitulada no art. 55, inciso da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória (entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Vê-se, portanto, que se trata de infrações distintas, uma relativa à obrigação principal e outra decorrente de descumprimento de obrigação acessória.

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

> EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)
>
> É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)
>
> (...)
>
> (GRIFOU-SE)

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

Com relação à sujeição passiva, o diretor-presidente responde pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, em face das

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 07/05/2025 - Cópia WEB

disposições contidas no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e no art. 21, incisos VII e XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

> CTN
>
> Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:
>
> (...)
>
> III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.
>
> (...)
>
> (Grifou-se)
>
> Lei nº 6.763/75
>
> Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:
>
> (...)
>
> VII - a pessoa que, a qualquer título, recebe, dá entrada ou mantém em estoque mercadoria sua ou de terceiro, desacobertada de documento fiscal;
>
> (...)
>
> XII - qualquer pessoa pelo recolhimento do imposto e acréscimos legais devidos por contribuinte ou responsável, quando os atos ou as omissões daquela concorrerem para o não-recolhimento do tributo por estes.
>
> (...)
>
> § 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:
>
> (...)
>
> II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.
>
> (...)

O art. 135, inciso III do CTN tem o mesmo alcance do § 2º, inciso II descrito anteriormente e é aplicável a empresas que estejam ou não em atividade.

A melhor doutrina é no sentido de que os administradores, mandatários, sócios-gerentes e diretores respondem pela obrigação tributária quando os seus atos contrários à lei, ao contrato social, ou estatuto forem prévios ou concomitantes ao surgimento da obrigação tributária (que se dá pela realização do fato gerador).

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 07/05/2025 - Cópia WEB

Na lição dos Professores Hugo de Brito Machado (Curso de Direito Tributário, 10ª ed. 1995, pág. 113), Werther Botelho Spagnol (Curso de Direito Tributário, 1ª ed. 2004, pág. 208), Ricardo Lobo Torres (Curso de Direito Financeiro e Tributário, 13ª ed. 2006, pág. 268) e José Alfredo Borges (Notas de Aula/UFMG, inéditas), dentre outros, a responsabilidade do art. 135 do CTN é solidária.

Cumpre salientar que a solidariedade não é forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária e não é espécie de sujeição passiva indireta, é forma de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo.

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária, qual seja, dar saída em mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Verifica-se que responde solidariamente pelo crédito tributário em exame o diretor-presidente, que efetivamente é quem participa das deliberações e nos negócios sociais da empresa.

Ademais, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei para o efeito de extensão da responsabilidade tributária e, sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando da saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Induvidoso, no caso, que o Coobrigado tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as irregularidades constatadas caracterizam a infração à lei e justificam a inclusão dele para o polo passivo da obrigação tributária.

Assim, correta a eleição do Coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária.

Quanto às assertivas de ilegalidade e inconstitucionalidade trazidas pela Defesa, inclusive quanto ao pretenso efeito confiscatório da multa, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182 da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA), *in verbis:*

> Lei nº 6.763/75
>
> Art. 182. Não se incluem na competência do órgão julgador:
>
> I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;
>
> (...)

Assim, observada as reformulações do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 3.753, 4.638 e 4848, verifica-se que restou caracterizada a

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 07/05/2025 - Cópia WEB

infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências remanescentes do Auto de Infração em comento.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos das reformulações do crédito tributário efetuadas pela Fiscalização às págs. 3753, 4638 e 4848. Pelos Impugnantes, sustentou oralmente a Dra. Marina Iezzi Gutierrez e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Joana Faria Salomé. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Mellissa Freitas Ribeiro (Revisora) e Gislana da Silva Carlos.

Sala das Sessões, 25 de março de 2025.

Frederico Augusto Lins Peixoto
Relator

Geraldo da Silva Datas
Presidente

CCMG

CS/P

Disponibilizado no Diário Eletrônico em 07/05/2025 - Cópia WEB