

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.350/25/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.004078170-91	
Impugnação:	40.010159096-89	
Impugnante:	Real Distribuição Ltda	
	IE: 004573850.00-16	
Coobrigado:	Gerson Costa Salles	
	CPF: 142.931.797-39	
Origem:	Núcleo de Atividades Fiscais Estratégicas	

EMENTA

MERCADORIA - ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADAS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatou-se, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário, que a Autuada promoveu entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas mediante procedimento idôneo, previsto no art. 194, incisos II e III do RICMS/02 e art. 159, incisos II e III do RICMS/23. Exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, todos da Lei nº 6.763/75, em relação às saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Foi aplicada apenas a Multa Isolada, prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da referida lei, relativamente às entradas desacobertas. Entretanto, deve-se adequar o valor da multa isolada exigida ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, considerando-se o limite estabelecido no art. 55, § 2º, inciso I da mesma Lei, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional - CTN.

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - DOCUMENTO FISCAL FALSO/IDEOLOGICAMENTE FALSO. Imputação de saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, uma vez que foram emitidas notas fiscais ideologicamente falsas, consignando operações de baixa de estoques (CFOP 5.927), as quais não correspondem a uma real operação. Infração caracterizada, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a.6” da Lei nº 6.763/75, art. 95, inciso I, alínea “f” e art. 102, inciso I, ambos do RICMS/23. Exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75. Entretanto, deve-se adequar o valor da multa isolada exigida ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, considerando-se o limite estabelecido no art. 55, § 2º, inciso I da mesma Lei, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio-administrador da

Autuada responde pelos créditos correspondentes às obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes 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 acusação fiscal de que a Autuada promoveu entrada e saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal, no período de 20/03/23 a 12/12/23 (exercício aberto). As irregularidades foram apuradas por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, com base nos dados constantes nos documentos, livros e arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital – EFD da Contribuinte e contagem física de mercadorias.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e § 2º, inciso III, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75, sobre as saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, bem como a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, da referida lei sobre as entradas de mercadorias desacobertas de documento fiscal.

Versa, ainda, sobre a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de agosto a dezembro de 2023, constatada em razão da emissão de notas fiscais de saída com CFOP 5.927 para “baixa de estoque (perda, roubo ou deterioração)”, em relação às quais, a Autuada, tendo sido intimada a informar sob quais condições e motivos ocorreram a baixa de estoque e a apresentar documentos que comprovassem as ocorrências, não apresentou.

Em face disso, o Fisco considerou os documentos emitidos como ideologicamente falsos, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a.6” da Lei nº 6.763/75, por não corresponder a uma real operação.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e § 2º, inciso III, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Foi eleito, como Coobrigado, para o polo passivo da obrigação tributária, o sócio-administrador da Autuada, pelos atos praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN, e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação nos autos do presente e-PTA.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

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

Requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 375/396, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas, e no mérito, pela procedência parcial do lançamento, para adequar as Multas Isoladas previstas no art. 55, inciso II, e no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, considerando-se o limite estabelecido no art. 55, § 2º, inciso I da mesma Lei, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Da Arguição de Nulidade do Auto de Infração

A Impugnante requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de supostos vícios no lançamento.

Alega que tais vícios decorreriam da ausência de descrição precisa dos fatos e da falta de provas inequívocas das supostas infrações, em afronta ao disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN.

Sustenta que a ausência de um relatório detalhado que justifique a inclusão da empresa no levantamento fiscal, bem como a falta de clareza na fundamentação prejudica o exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório, princípios fundamentais do devido processo legal.

Afirma que o lançamento decorre de um erro material da Impugnante, referente ao envio do SPED Fiscal nos meses de julho e agosto, período no qual não houve o correto lançamento das notas fiscais de saída. E que tal falha teria sido ocasionada por erro humano e sistêmico, sendo imperativo ressaltar que equívocos formais não configuram infração tributária material.

Alega que a Fiscalização não oportunizou à Impugnante a apresentação de documentos e justificativas antes da lavratura do Auto de Infração, violando os princípios do contraditório e da ampla defesa, consagrados no art. 5º, inciso LV da Constituição da República de 1988 – CR/88.

Entretanto, tais argumentos não merecem prosperar.

Dispõe o citado art. 142 do CTN:

CTN

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência

do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Desprende-se da leitura do artigo acima que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais que devem proceder nos termos da lei para sua formalização.

O lançamento pressupõe a verificação da ocorrência do fato gerador, a determinação do crédito tributário, apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade cabível.

No caso em discussão, foi elaborado o Relatório Fiscal Complementar, no qual encontram-se descritas as irregularidades apuradas, descrita a metodologia utilizada, bem como foram relacionados no referido relatório todos os anexos que comprovam as ocorrências, os quais encontram-se acostados no grupo Provas do e-PTA.

Também foram elaboradas planilhas demonstrativas do cálculo do crédito tributário por ocorrência (Anexos 2 e 9), quantificado o imposto e demonstrado o cálculo das multas aplicáveis.

Todas as infringências e penalidades aplicadas estão capituladas tanto no Auto de Infração, quanto no Relatório Fiscal.

Verifica-se, assim, que o Auto de Infração contém os elementos necessários e suficientes para que se determine, com segurança, a natureza das infrações. As infringências cometidas e as penalidades aplicadas encontram-se legalmente embasadas. Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 todos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA.

No tocante à alegação de que não teria sido oportunizado à Contribuinte a apresentação de documentos e justificativas antes da lavratura do Auto de Infração, essa não se revela verdadeira.

Conforme se verifica, a Contribuinte foi intimada a retransmitir os arquivos SPED referente ao período de março de 2023 a dezembro de 2023 que não estivessem escriturados em conformidade com o Manual de Orientação do Leiaute da Escrituração Fiscal Digital – EFD ICMS, em especial o registro 0205, registro filho do 0200. Foi também intimada a apresentar esclarecimentos/justificativas para a emissão das notas fiscais, indicando natureza da Operação: “Lançamento para baixar estoque devido a perda, roubo ou deterioração”, CFOP 5927, no período de agosto a dezembro de 2023; bem como apresentar documentos para comprovar tais ocorrências, conforme intimações e termos de ciência de págs. 06/10 do e-PTA.

Portanto, ao contrário do alegado, à Impugnante foi oportunizada, antes da lavratura do Auto de Infração, apresentar documentos e justificativas, bem como a substituir os arquivos que apresentavam irregularidades.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No tocante à alegação da Impugnante de que foi notificada das intimações por meio do SIARE, o que não foi notado pelo antigo contador, tendo ocorrida a ciência automática das notificações, decorridos 10 dias, cabe esclarecer que a intimação por meio do Domicílio Tributário Eletrônico encontra-se prevista nos arts. 144 e 144-A da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 144. As intimações do interessado dos atos do PTA serão realizadas por um dos seguintes meios, nos termos do regulamento:

I - pessoalmente;

II - por via postal com aviso de recebimento;

III - pelo Domicílio Tributário Eletrônico, previsto no artigo 144-A;

IV - por publicação no órgão oficial dos Poderes do Estado;

V - por publicação no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda.

(...)

Art. 144-A. Fica instituído o Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e -, para comunicação eletrônica entre a Secretaria de Estado de Fazenda, contribuinte e interessados, na forma e nas condições previstas em regulamento.

§ 1º Entende-se por DT-e o portal de serviços e comunicações eletrônicas da Secretaria de Estado de Fazenda, disponível na internet, que tem por finalidade:

I - cientificar o contribuinte ou interessado sobre quaisquer atos administrativos, procedimentos e ações fiscais;

II - encaminhar notificações e intimações;

III - expedir avisos em geral.

§ 2º - Para a utilização de comunicação eletrônica por meio do DT-e, o contribuinte obrigado ou interessado deverá estar previamente credenciado junto à Secretaria de Estado de Fazenda, observados a forma, o prazo e as condições previstos em regulamento.

(...)

§ 6º A comunicação realizada na forma prevista neste artigo será considerada pessoal para todos os efeitos legais e efetivada no dia em que o contribuinte ou o interessado acessar eletronicamente o seu teor, observado o seguinte:

I - caso o referido acesso eletrônico ocorra em dia não útil, a comunicação será considerada efetivada no primeiro dia útil subsequente;

II - caso não ocorra o referido acesso eletrônico, presume-se que a comunicação tenha sido efetivada dez dias corridos após o seu envio.

(...)

§ 8º As intimações feitas por meio do DT-e aos que se credenciarem na forma desta Lei dispensam a publicação no órgão oficial, inclusive no Diário Eletrônico da Secretaria de Estado de Fazenda.

(Grifou-se)

Depreende-se dos dispositivos legais supra que o DT-e foi instituído para comunicação eletrônica entre a Secretaria de Estado de Fazenda, contribuinte e interessados, na forma e nas condições previstas em regulamento, e que este tem a finalidade de cientificar o contribuinte e os interessados de quaisquer atos administrativos, procedimentos e ações fiscais.

Portanto, não cabe o questionamento da Impugnante quanto à necessidade de comunicação por meio postal.

Da análise dos presentes autos, em face das normas supra transcritas, verifica-se que estão atendidos todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira, revelando a acusação fiscal e a penalidade correspondente, habilitando e oportunizando defesa plena.

Deste modo, rejeita-se as prefaciais arguidas.

No tocante à alegação de erro material na transmissão de arquivos eletrônicos por “erro humano e erro sistêmico”, essa se confunde com o próprio mérito e assim será analisada.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a acusação fiscal de que a Autuada promoveu entrada e saída de mercadorias desacobertas de documento fiscal, irregularidade apurada por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, com base nos dados constantes nos documentos, livros e arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital – EFD da Contribuinte e contagem física de mercadorias, no período de 20/03/23 a 12/12/23 (exercício aberto).

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e § 2º, inciso III, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II ambos da Lei nº 6.763/75, sobre as saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, bem como a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da referida lei sobre as entradas de mercadorias desacobertas de documento fiscal.

Versa, ainda, sobre a saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, no período de agosto a dezembro de 2023, constatada em razão da emissão de notas fiscais de saída com CFOP 5.927 para “baixa de estoque (perda, roubo ou deterioração)”, em relação às quais, a Autuada, tendo sido intimada a informar sob

quais condições e motivos ocorreram a baixa de estoque e a apresentar documentos que comprovassem as ocorrências, não apresentou.

Em face disso, o Fisco considerou os documentos emitidos como ideologicamente falsos, nos termos do art. 39, § 4º, inciso II, alínea “a.6” da Lei nº 6.763/75, por não corresponder a uma real operação.

Exige-se ICMS/ST, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e § 2º, inciso III, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Foi eleito, como Coobrigado, para o polo passivo da obrigação tributária, o sócio-administrador da Autuada, pelos atos praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN, e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante, em sede de defesa, informa que possuía Regime Especial ativo entre o período de 19/03/23 e 27/12/23, o que justificaria a aquisição de mercadorias relativamente à ausência do ICMS/ST.

Afirma que o Auto de Infração induz ao entendimento de que as aquisições de mercadorias ocorreram desacompanhadas de documento fiscal, o que causaria estranheza, uma vez que foram apresentadas todas as notas fiscais referentes às aquisições das mercadorias. Anexa relatório de notas fiscais como prova documental.

Destaca a Impugnante que, como já alegado, houve erro material no SPED Fiscal de julho e agosto, porém, estariam corretamente identificadas as notas fiscais de entradas nos demais meses.

De pronto, cabe afastar o argumento de defesa quanto à falta de oportunidade de apresentação de documentos e justificativas, pela Autuada, acerca das eventuais inconsistências encontradas, antes da lavratura do Auto de Infração.

Como já exposto, em sede de preliminar, as intimações foram realizadas de acordo com o previsto na legislação, tendo a Autuada sido intimada a retificar e reenviar, os arquivos SPED referente ao período de março de 2023 a dezembro de 2023, que não haviam sido escriturados nos termos do Manual de Orientação do Leiaute da Escrituração Fiscal Digital – EFD ICMS, v 3.0.7 (atualização em 26 de agosto de 2021), instituído pelo ato Cotepe nº 44/18, em especial o registro 0205, registro filho do registro 0200, que tem por objetivo informar alterações ocorridas na descrição do produto ou quando ocorrer alteração na codificação na mercadoria.

Conforme esclarecido pelo Fisco, em que pese a falta de atendimento à intimação fiscal para substituição do arquivo SPED, pela Impugnante, tal fato em nada alterou o resultado da presente autuação. Isto porque, a Fiscalização, mediante o uso de ferramentas e meios tecnológicos legalmente previstos na legislação – como o LEQFID, AEWEB e SIARE – levantou as notas fiscais omissas no SPED e por meio da recomposição fez a inclusão das notas fiscais não escrituradas no sistema para a execução do LEQFID.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foram realizados os ajustes necessários nos códigos e unidades das mercadorias, inclusive efetuando-se o agrupamento dos produtos com as mesmas características (conforme Anexo 3).

A Fiscalização, para desenvolvimento dos trabalhos, utilizou-se da técnica fiscal do “Levantamento Quantitativo Financeiro Diário”, o qual 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:

$$\text{Estoque Inicial} + \text{Entradas} - \text{Saídas} = \text{Estoque Final.}$$

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 e art. 159 do RICMS/23:

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;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...)

RICMS/23

Art. 159 - Para apuração das operações ou das prestações realizadas pelo sujeito passivo, a autoridade fiscal poderá utilizar quaisquer procedimentos tecnicamente idôneos, tais como:

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...)

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.

Cumprir registrar que, no caso em discussão, o valor de estoque inicial foi lançado como 0,00 (zero), pois o exercício fiscalizado é o exercício do início das atividades da Contribuinte (março de 2023) e os estoques finais também foram lançados zerados, em razão da constatação de inexistência de estoques no

estabelecimento autuado, na data da contagem física das mercadorias, realizada em 12/12/23, conforme documentos acostados às págs. 180/182 dos autos.

No levantamento realizado, a Fiscalização valeu-se de aplicativo específico que efetua os cálculos automaticamente e as bases de cálculo por ele apuradas significam, por fidelidade à metodologia do levantamento quantitativo de mercadorias, o resultado da aplicação de critérios objetivos que retratam o que dispõe a legislação de regência.

No caso em discussão foi apurada saída e entrada desacobertada de documentação fiscal, conforme a seguinte metodologia:

- Entrada Desacobertada (“Saída Sem Estoque – SSE”):

Essa irregularidade é identificada diariamente e ocorre quando, ao final da movimentação de mercadorias daquela data, identifica-se que houve emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que o estoque fosse, de fato, suficiente para suprir tal saída, ou seja, tem-se uma “Saída Sem Estoque – SSE”, o que pressupõe a ocorrência anterior de uma entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal.

A ocorrência é indicada no Relatório de Movimento Diário do Produto do LEQFID como um “estoque negativo”, com sinal de menos (-) na coluna “Quantidade” do quadro “ESTOQUE” e ainda está assinalada com a abreviação “SSE” na coluna “OBS” do mesmo relatório. Quando, em dia posterior, há nova entrada de mercadoria, essa nova quantidade é acrescida positivamente ao estoque (partindo sempre de zero e não do “estoque negativo” anterior), em procedimento que zera contagem do saldo de estoque negativo anterior, sem, contudo, anular as diferenças que foram registradas nos dias anteriores, em que houve ocorrências de “Saída Sem Estoque – SSE”.

- Saída Desacobertada:

Essa irregularidade é apurada no final do período de levantamento, considerando os estoques inicial e final, além do movimento ocorrido entre eles.

Verifica-se a existência de saída desacobertada quando o estoque final registrado na escrituração do Contribuinte é menor do que o estoque apurado no LEQFID. Se as mercadorias que entraram no estabelecimento acobertadas por documento fiscal não estão mais em estoque e não há documento fiscal relativo à sua saída, conclui-se que elas saíram do estabelecimento sem acobertamento fiscal.

As entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal apuradas no presente Leqfid, estão demonstradas no relatório Leqfid 2023 (Anexo 4) e planilhas em *Excel* do Anexo 2 – aba Resumo Geral LEQFID, sendo este executado em exercício aberto, ou seja, foi realizada a contagem física das mercadorias em 12/12/23.

Alega a Impugnante que a empresa utilizava-se de operador logístico, o qual identifica, conforme contrato anexo à impugnação, sendo este responsável pela guarda e logística das mercadorias. E que o referido operador logístico não forneceu a documentação necessária para a adesão ao regime especial, impossibilitando sua adesão ao regime do referido operador.

Alega que *“tal fato caracteriza impedimento externo, não imputável à impugnante, que se viu impossibilitada de cumprir com suas obrigações por fato alheio à sua vontade”*, o que estaria previsto no art. 136 do Código Tributário Nacional (CTN), que estabelece que *“a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente, salvo se expressamente disposto em lei.”*

Sustenta que a Autuada foi impedida de cumprir suas obrigações por ação de terceiros, afastando qualquer presunção de dolo ou negligência. E que teria, inclusive, aderido ao regime especial de novo operador logístico, o qual identifica e apresenta contrato como prova documental.

Entretanto, tais argumentos não são capazes de afastar a acusação fiscal.

Cabe esclarecer que a contagem física de mercadorias foi realizada nas dependências da empresa de logística, responsável *“pela armazenagem, movimentação interna e entregas”* da Autuada (contrato anexado pela Defesa), realizada em 12/12/23, na qual se constatou a inexistência de estoque, conforme comprovam os seguintes documentos: Contagem de Estoques de Mercadorias – Intimação, Declaração de Estoque de Mercadorias e Auto de Constatação, todos devidamente assinados por representante da empresa responsável pela armazenagem.

Insta, ainda, destacar que a nova operadora logística foi contratada em fevereiro de 2024, conforme contrato acostado pela Impugnante, portanto, após o período autuado.

Ao contrário do entendimento da Impugnante, o art. 136 do CTN não lhe socorre.

Prevê o citado dispositivo que a responsabilidade dos contribuintes pelas infrações à legislação tributária tem caráter objetivo, independendo da intenção do agente, de forma que sua aplicação não se sujeita a critérios subjetivos como os que definem dolo ou culpa:

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.

Segue a Impugnante sustentando que *“parte significativa da mercadoria da impugnante foi sucumbida, avariada e outra parte deteriorada pela empresa responsável pela guarda e logística (Gama Comércio). Além disso, muitos produtos chegaram ao destino com avarias severas, tornando inviável sua comercialização”*, o que levou a Autuada a emitir notas fiscais com o CFOP 5927, referente à perda desses produtos.

Com o intuito de comprovar a impossibilidade de utilização das mercadorias que foram avariadas pelo responsável logístico, apresenta imagens (colacionadas às págs. 04/06 da Impugnação), incluindo *“imagem referente a conversa com o operador assim que identificado a avaria em parte da mercadoria”*.

Defende que não poderia ser penalizada pela impossibilidade de registrar adequadamente as operações referentes a um estoque que não se encontrava mais em sua posse ou não estava apto para operações comerciais, e que, à luz do art. 128 do CTN, *“a responsabilidade tributária pode ser transferida quando há fato de terceiro que impeça o cumprimento da obrigação tributária”*.

A Impugnante afirma, ainda, que as notas fiscais de baixa de estoque foram devidamente emitidas com CFOP 5927, estando registradas, com exceção do mês 08/23, como já informado anteriormente.

Defende, com base na jurisprudência, que “a não inclusão de documentos fiscais no SPED, por erro formal, não é suficiente para ensejar a cobrança de tributos ou penalidades quando há prova documental da regularidade da operação”.

Entende, assim, que os controles e registros internos da empresa autuada, demonstrados na documentação anexa, estariam aptos a evidenciar de forma inequívoca as baixas de estoque realizadas para a devida regularização das operações fiscais.

Afirma que a totalidade das movimentações de saída pode ser claramente identificada, excetuando-se pontualmente as inconsistências verificadas no SPED Fiscal do mês 08/2023, resultantes de erro material.

Sustenta que a afirmação fiscal que, em visita realizada no dia 12/12/23, não identificou mercadorias físicas em estoque, carece de um exame mais aprofundado e não pode ser utilizada como base para sustentar uma suposta irregularidade.

Aduz que *“uma simples análise objetiva do SPED Fiscal da competência 12/2023 demonstra de forma clara e incontestável que houve um grande volume de emissão de notas fiscais de venda no dia 10/12/2023, ou seja, apenas dois dias antes da fiscalização in loco. Esse fato é crucial, pois evidencia que, ao momento da fiscalização, as mercadorias já haviam sido regularmente comercializadas e remetidas aos respectivos destinatários, em total conformidade com a legislação vigente”*.

Destaca que a empresa esteve com sua inscrição estadual suspensa por diversos períodos ao longo do ano de 2023, impedindo-a de operar regularmente. E que somente em dezembro de 2023 ocorreu a regularização da inscrição, permitindo que a empresa retomasse suas atividades comerciais e efetuasse a emissão das notas fiscais de saída.

Conclui que, assim, não se pode considerar como irregular a ausência de estoque físico no dia da fiscalização, visto que a empresa não só demonstrou a regularidade das operações de venda, mas também comprovou, por meio dos registros fiscais, que as mercadorias efetivamente existiram e foram legalmente comercializadas antes da vistoria do Agente Fiscal.

Contudo, não cabe razão à Impugnante.

Observa-se que a Impugnante pretende transferir a terceiro a responsabilidade pelas infrações por ela cometidas, bem como justificar as irregularidades como decorrentes de inconsistências do arquivo eletrônico relativo ao mês de agosto de 2023.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Insta destacar que a ausência de estoque físico, por si só, não caracteriza irregularidade e, sim, as saídas e entradas desacobertadas de mercadorias apuradas no levantamento quantitativo diário que ensejou a cobrança de ICMS/ST devido pela Impugnante.

Não se pode perder de vista que o procedimento fiscal realizado foi o levantamento quantitativo de mercadorias, o qual, como já explanado, consiste no confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entrada e saída, por produto, emitidas no período, por meio de equação matemática.

Assim sendo, a obrigação da transmissão das informações de forma correta e completa é da Contribuinte, a qual, encontra-se obrigada a emitir documentos e a escriturar os livros na forma prevista no regulamento, conforme dispõe a Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

VI - escriturar 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.

(...)

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.

(...)

Registra-se, por oportuno, que a Escrituração Fiscal Digital – EFD, instituída pelo Convênio ICMS nº 143/06, constitui-se em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.

Assim, o contribuinte deve gerar e manter uma EFD-ICMS/IPI para cada estabelecimento, devendo esta conter todas as informações referentes aos períodos de apuração do imposto.

O Ato Cotepe/ICMS nº 09/2008 (e suas atualizações) trata das especificações técnicas para a geração de arquivos da Escrituração Fiscal Digital – EFD, e institui o Manual de Orientação do Leiaute da Escrituração Fiscal Digital – EFD, que deve ser observado pelos contribuintes do ICMS e IPI para a geração de arquivos digitais, conforme Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital – EFD-ICMS/IPI. Confira-se:

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ato Cotepe/ICMS nº 9, de 18 de abril de 2008

Dispõe sobre as especificações técnicas para a geração de arquivos da Escrituração Fiscal Digital - EFD.

Art. 1º Fica instituído, nos termos do Anexo Único deste ato, o Manual de Orientação do Leiaute da Escrituração Fiscal Digital - EFD, a que se refere a cláusula primeira do Convênio ICMS 143/06, de 15 de dezembro de 2006, que deve ser observado pelos contribuintes do ICMS e IPI para a geração de arquivos digitais.

Parágrafo único. Deverão ser observadas as regras de escrituração e de validação do Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital - EFD ICMS/IPI, versão 2.0.22, publicado no Portal Nacional do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), que terá como chave de codificação digital a sequência "4CEC4033B58C2FBC4B32406C542E95D7", obtida com a aplicação do algoritmo MD5 - "Message Digest 5".

(...)

GUIA PRÁTICO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD-ICMS/IPI:

"Capítulo I - Informações gerais sobre a EFD-ICMS/IPI

(...)

Seção 3 - Da apresentação do arquivo da EFD-ICMS/IPI

O arquivo digital deve ser submetido a um programa validador, fornecido pelo SPED - Sistema Público de Escrituração Digital - por meio de download, o qual verifica a consistência das informações prestadas no arquivo. Após essas verificações, o arquivo digital é assinado por meio de certificado digital, tipo A1 ou A3, emitido por autoridade certificadora credenciada pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil e transmitido.

(...)

A EFD-ICMS/IPI representa a escrituração fiscal do contribuinte e deve ser apresentada em conformidade com as disposições previstas na legislação tributária.

(Grifou-se)

É cediço que o Ato COTEPE/ICMS nº 09/08 (e suas atualizações) definiu os documentos fiscais, as especificações técnicas do leiaute do arquivo digital da EFD-ICMS/IPI, que contém informações fiscais e contábeis, bem como quaisquer outras informações que venham a repercutir na apuração, pagamento ou cobrança de tributos de competência dos entes conveniados.

A EFD - ICMS/IPI representa a escrituração fiscal do contribuinte e deve ser apresentada em conformidade com as disposições previstas na legislação tributária.

Insta observar que os arquivos eletrônicos transmitidos por contribuintes, desde que consistentes, permitem à Fiscalização realizar auditorias fiscais e/ou contábeis com maior eficiência, sem a necessidade de manusear volumes excessivos de livros e documentos fiscais.

Portanto, não há qualquer fundamento legal para adoção de relatórios e controles internos para a realização desse procedimento, como pretendido pela Defesa.

Cabe reiterar que o Fisco lançou mão de ferramentas eletrônicas, de modo a importar as notas fiscais omissas no SPED, tendo sido essas incluídas no LEQFID, não havendo que se falar em inconsistências no arquivo eletrônico referente ao mês de agosto de 2023.

No tocante às notas fiscais de CFOP 5927, emitidas pela Autuada, para documentar supostas perdas de estoque, cabe trazer as observações realizadas pelo Fisco, sobre tais documentos, que demonstram de forma cabal a falta de comprovação das supostas perdas nelas documentadas:

A baixa de estoque em razão de avarias, perdas ou deteriorações exige comprovação robusta e contemporânea aos fatos. A simples emissão de notas fiscais com CFOP 5927 sem a devida comprovação não é suficiente para elidir a exigência tributária, nos termos do artigo 39, § 4º, inciso II, alínea a.6, da Lei 6763/75.

Mesmo que devidamente intimado, a impugnante não apresentou quaisquer esclarecimentos sobre o fato ocorrido, tampouco foram apresentados laudos periciais, relatórios de avaria formalmente assinados ou documentos que comprovem o sinistro, tornando, assim, ineficaz o argumento defensivo.

Ademais, a Autuada, em sua Impugnação, apresenta fotografias de caixas embaladas do produto Licor Espanhol Diego Zamora 43, supostamente avariadas e, segundo afirma, impróprias para comercialização. Juntamente com as imagens, anexou cópia de uma conversa via aplicativo WhatsApp com seu operador logístico, datada de 24 de outubro de 2023.

Contudo, as fotografias acostadas aos autos não se prestam a comprovar, de forma objetiva e inequívoca, o alegado perdimento da mercadoria. Trata-se de registros pontuais, descontextualizados, que retratam apenas um item isolado — entre dezenas de produtos — cuja baixa de estoque foi promovida sob a égide de notas fiscais com o CFOP 5927, as quais foram devidamente identificadas pela fiscalização como ideologicamente falsas. (Vide Anexo 10 – DANFES emitidas com CFOP 5927.)

Mais grave ainda é a inconsistência temporal verificada entre os documentos apresentados: as Notas Fiscais nº 0040 e nº 0044, ambas utilizadas para a baixa de estoque da referida mercadoria, foram emitidas na data de 31/08/2023 (págs. 11 e 12 do Anexo 10).

Todavia, a conversa anexada à impugnação revela que a carga considerada avariada somente teria sido recebida pelo operador logístico em 24/10/2023 — ou seja, quase dois meses após a data da baixa registrada nos documentos fiscais.

Tal fato evidencia, de forma irrefutável, que a baixa de estoque ocorreu antes mesmo do recebimento da mercadoria alegadamente avariada por meio de fotos trazidas aos autos, o que comprova a natureza simulada das operações lançadas. Em outras palavras, a empresa promoveu a baixa de um estoque que sequer possuía fisicamente em seus armazéns à época.

Cabe destacar, ainda, que conforme se verifica à página 112 do Anexo 4 – Levantamento Quantitativo-Financeiro Diário, não há registro de aquisição do referido produto antes da data da baixa indevidamente promovida.

Dessa forma, resta plenamente comprovada a prática de infração material, consistente na saída de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal idônea, bem como a utilização de artifícios com o intuito de fraudar a escrituração contábil e mascarar movimentações irregulares de estoque.

(Grifou-se)

Conforme exposto pelo Fisco, as fotografias e mensagem de Whatsapp, colacionadas pela Impugnante, não se prestam a comprovar as perdas alegadas.

Verifica-se que o Fisco, ao identificar que a Contribuinte emitiu, no período compreendido entre 31/08/23 a 10/12/23, um total de 20 (vinte) notas fiscais, relacionadas na planilha *Excel* constante do Anexo 10 do e-PTA (Planilha 5 A) cuja natureza da operação indica lançamento para baixar estoque devido a perda, roubo ou deterioração (CFOP 5927), tendo promovido, por meio delas, a baixa de estoque de 255.123 unidades de mercadorias (bebidas quentes, cerveja e refrigerantes), intimou a Contribuinte a informar sob quais condições e motivos ocorreram a baixa de estoque dos produtos indicados nas referidas notas fiscais e a apresentar documentos para comprovar tais ocorrências.

Entretanto, na ocasião, a Autuada não se manifestou.

Uma análise mais detalhada das notas fiscais emitidas pela Autuada para baixar o estoque por supostas perdas demonstra que tais documentos não se prestam a comprovar uma real operação, conforme se verá.

Da análise da referida planilha Anexo 5 – Apuração de Saídas Desacobertas - CFOP 5927, observa-se que a maioria das notas fiscais de baixa de estoque foram emitidas em 31/08/23, enquanto não havia nenhuma entrada de mercadorias, anterior a essa data, sendo que para algumas mercadorias sequer houve entrada registrada em todo o período autuado.

Portanto, corretamente agiu o Fisco ao desconsiderar as notas fiscais de CFOP 5927 na apuração do levantamento quantitativo, uma vez que a Autuada, tendo sido intimada, não comprovou que as baixas de estoque efetivamente ocorreram, bem como a data de emissão dos documentos fiscais é incompatível com a ocorrência de perdas, por ausência de entradas de mercadorias, anteriormente às supostas perdas.

Registre-se que a Impugnante, embora tenha alegado que houve inconsistências na transmissão dos arquivos Sped relativos ao mês de agosto de 2023, não apontou nenhuma nota fiscal de saídas ou de entradas que tenha deixado de ser considerada no Leqfid, à exceção das notas fiscais de “perdas de estoque”, já refutadas pelo Fisco.

Portanto, correta a apuração fiscal de entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, conforme demonstrado no Anexo 2 do e-PTA.

Noutra toada, alega a Impugnante que “a empresa era detentora de Regime Especial de Substituição Tributária (ST) vigente à época dos fatos, o que afasta a exigibilidade do ICMS/ST nas operações de entrada”.

Mais uma vez, não cabe razão à Defesa.

De fato, a Impugnante é detentora do Regime Especial RE nº 45.000035589-83, o qual, atribui à Autuada a responsabilidade, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas saídas subsequentes, das mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (correspondente ao Anexo VII do RICMS/23), no qual encontram-se elencadas todas as mercadorias, objeto do presente Auto de Infração (Bebidas - Capítulos 2 e 3 ambos da Parte 2, Anexo XV do RICMS/02 e Capítulos 2 e 3, ambos da Parte 2, Anexo VII do RICMS/23).

PTA-RE Nº: 45.000035589-83

Art. 11. Fica atribuída ao estabelecimento E-Commerce não Vinculado a responsabilidade, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas saídas subsequentes, de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS.

§ 1º O disposto no caput aplica-se, inclusive, em relação às mercadorias importadas diretamente pelo estabelecimento E-Commerce não Vinculado.

§ 2º A atribuição de responsabilidade de que trata o caput e o parágrafo anterior não alcança as operações com as mercadorias constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS relacionados no Anexo Único deste Regime.

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 13. O remetente da mercadoria situado nesta ou em outra unidade da Federação com a qual o Estado de Minas Gerais tenha celebrado Protocolo ou Convênio ICMS para a instituição de substituição tributária, inclusive nas remessas em transferência para estabelecimento de mesma titularidade, fica dispensado de efetuar a retenção do imposto devido por substituição tributária nas remessas destinadas ao estabelecimento E-Commerce não Vinculado, exceto em relação às mercadorias constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS relacionadas no Anexo Único deste Regime.

Art. 14. O remetente da mercadoria situado nesta ou em outra unidade da Federação, cuja condição de substituto tributário tenha sido atribuída por regime especial, fica dispensado de efetuar a retenção do imposto nas remessas destinadas ao estabelecimento E-Commerce não Vinculado, exceto em relação às mercadorias constantes da Parte 2 do Anexo XV do RICMS relacionadas no Anexo Único deste Regime.

Parágrafo único. A dispensa prevista no caput aplica-se, também, ao remetente industrial mineiro, ou centro de distribuição deste, e às aquisições interestaduais promovidas pelo E-Commerce não Vinculado, em relação às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária com âmbito de aplicação interna.

Art. 15. Nas saídas de mercadorias sujeitas à substituição tributária promovidas pelo estabelecimento E-Commerce não Vinculado destinadas a contribuintes do imposto para posterior revenda, inclusive nas operações de transferências para estabelecimentos varejistas de mesma titularidade, o valor a recolher a título de substituição tributária, será a diferença entre o imposto calculado mediante aplicação da alíquota vigente nas operações internas sobre a base de cálculo prevista no art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS e o devido pelas operações próprias. (Grifou-se).

Assim sendo, não resta dúvida quanto à responsabilidade da Autuada pela retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária incidente nas saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas no Leqfid, as quais estão relacionadas nos Capítulos 2 e 3 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 e Anexo VII do RICMS/23.

A base de cálculo do ICMS/ST foi aplicada em conformidade com o disposto art. 19, inciso I, alínea “b”, do Anexo XV do RICMS/02 e art. 20, inciso I, alínea “b”, Anexo VII do RICMS/23, sendo que, para os produtos que possuem preço médio ponderado a consumidor final - PMPF, adotou-se o PMPF divulgado nas Portarias da Superintendência de Tributação - SUTRI nºs 1.293/23 e 1.295/23.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Registre-se que nas planilhas constantes do Anexo 2 do e-PTA, encontram-se informados a NCM/SH, o CEST, alíquotas, MVA ou PMPF, de todas as mercadorias autuadas.

Conforme se verifica da planilha de apuração do crédito tributário, foram exigidos ICMS/ST sobre as saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, e respectiva Multa de Revalidação em dobro, capitulada no art. 56, inciso II, e § 2º, inciso III, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, ambos da Lei nº 6.763/75.

Ao contrário do alegado pela Defesa, não houve exigência de ICMS/ST sobre as entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, mas apenas a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” do mesmo diploma legal.

Registre-se que a Multa Isolada relativa às saídas desacobertas foi de 40% (quarenta por cento) do valor da operação, considerando que a apuração não se deu com base, exclusivamente, em documentos da escrita fiscal da Contribuinte, uma vez que foi realizada contagem física de mercadorias (exercício aberto).

Já em relação às entradas desacobertas de documentação fiscal, foi aplicado o percentual de 20% (vinte por cento) do valor da operação, consoante a alínea “a” do inciso II do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

Confira-se:

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 desacoberta de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

(...)

a) quando as infrações a que se refere este inciso forem apuradas pelo Fisco, com base exclusivamente em documentos e nos lançamentos efetuados na escrita comercial ou fiscal do contribuinte;

(...)

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

(...)

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

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

(...)

III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida nos incisos II ou XVI do "caput" do art. 55, em se tratando de mercadoria ou prestação sujeita a substituição tributária.

(...)

Por outro lado, o Fisco considerou as notas fiscais emitidas com CFOP 5.927 como documento fiscal ideologicamente falso, nos termos do disposto no art. 39, § 4º inciso II, alínea "a.6" da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75:

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.

(...)

§ 4º Na forma que dispuser o regulamento, para efeito da legislação tributária, fazendo prova somente a favor do Fisco, considera-se:

(...)

II - ideologicamente falso:

a) o documento fiscal autorizado previamente pela repartição fazendária:

(...)

a.6) não enquadrado nas hipóteses anteriores e que contenha informações que não correspondam à real operação ou prestação;

(...)

(Grifou-se)

Assim dispõe o Regulamento do ICMS, em consonância com a Lei nº 6.763/75:

RICMS/23

Art. 95 - Considera-se ideologicamente falso:

I - o documento fiscal autorizado previamente:

(...)

f) não enquadrado nas hipóteses anteriores e que contenha informações que não correspondam à real operação ou prestação;

(...)

Por consequência da falsidade ideológica dos documentos fiscais, as operações neles descritas foram consideradas desacobertas de documento fiscal, com fulcro no art. 102, inciso I do RICMS/23:

RICMS/23

Art. 102 - Considera-se desacoberta, para todos os efeitos, a prestação de serviço ou a movimentação de mercadoria:

I - com documento fiscal falso ou ideologicamente falso;

(...)

(Grifou-se)

Assim sendo, corretamente exigiu-se o ICMS/ST, a Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e § 2º, inciso III, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Cumprir informar que, para todas as irregularidades autuadas, foi aplicada a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, e alínea “a” da Lei nº 6.763/75, nos percentuais de 40% (quarenta por cento) do valor da operação sobre saídas desacobertas de documento fiscal e de 20% (vinte por cento) do valor da operação, sobre entradas desacobertas de documento fiscal (apuradas no Leqfid); e de 20% (vinte por cento) do valor da operação, em relação às notas fiscais consideradas ideologicamente falsas.

Contudo, referida Penalidade Isolada deve ser adequada a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente nas operações objeto da autuação, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, considerando a redação dada ao inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, por meio do art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25:

Lei nº 6.763/75

Efeitos a partir de 1º/08/25

Art. 55 (...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)

CTN

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

(...)

No tocante às questões de cunho constitucional suscitadas pela Impugnante/Coobrigado (princípios da capacidade contributiva, da razoabilidade, da proporcionalidade, da vedação ao confisco dentre outros) cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

Lei nº 6.763/75

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

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

(...)

Foi incluído no polo passivo da autuação o sócio-administrador da empresa autuada, nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN, e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

A Impugnante alega que não há nos autos qualquer prova de que o sócio-administrador tenha praticado atos que configurem infração à legislação tributária.

Aduz que, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN, a responsabilização pessoal do sócio-administrador somente ocorre nos casos em que restar demonstrado dolo, fraude ou simulação, o que não se verificaria no caso em análise.

Argumenta que *“é impossível imputar ao sócio a responsabilidade por eventuais equívocos operacionais, ainda que houvesse algum, o que não é o caso, e que a gestão fiscal e contábil da empresa não é diretamente conduzida pelo sócio-administrador, mas sim por profissionais especializados, como analistas e contadores, que, por vezes, são terceirizados ou subcontratados, tornando inviável um acompanhamento minucioso e diário de todas as operações fiscais”*.

Entretanto, tais argumentos não merecem prosperar.

A inclusão do Coobrigado, sócio-administrador, no polo passivo da obrigação tributária, decorre do art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, §2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, *in verbis*:

CTN

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

(...)

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

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 21 - São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 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.

(...)

Insta destacar que no relatório fiscal complementar, o Fisco fundamenta a inclusão do sócio-administrador no polo passivo da obrigação tributária, nos seguintes termos:

(...)

“Tendo em vista tratar-se de infração onde é imprescindível a ciência da pessoa física responsável pela administração da pessoa jurídica, é inegável que o coobrigado tinha conhecimento e controle da entrada e saída de mercadorias sem a emissão de documento fiscal, com o fim de omitir tais transações do Fisco Estadual.

Como certamente, sabia da emissão de documentos fiscais ideologicamente falsos para promover a simulação de volumosa baixa de estoque por motivo de perda, extravio ou deterioração, atos estes que são infrações à lei tributária e, desta feita, se faz evidente a participação do Sr. Gerson Costa Salles nos atos que resultaram no não recolhimento do tributo ora cobrado”.

(...)

As infrações narradas no Auto de Infração, devidamente caracterizadas nos autos, não se confundem com mero inadimplemento da obrigação tributária, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando das saídas e entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Trata-se, portanto, de atos contrários à lei, de infrações em cuja definição o dolo específico é elementar.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Desse modo, o sócio-administrador responde solidariamente pelo crédito tributário em exame, eis que efetivamente participa das deliberações e dos negócios da empresa. Portanto, correta a inclusão deste 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 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para adequar as Multas Isoladas previstas no art. 55, inciso II, e no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, considerando-se o limite estabelecido no art. 55, § 2º, inciso I da mesma Lei, com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Gustavo de Queiroz Guimarães. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen (Revisor) e Cássia Adriana de Lima Rodrigues.

Sala das Sessões, 30 de setembro de 2025.

Emmanuelle Christie Oliveira Nunes
Relatora

Cindy Andrade Moraes
Presidente