

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.593/26/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.004328255-66	
Impugnação:	40.010160458-74, 40.010160457-93 (Coob.)	
Impugnante:	Frigorífico Delta Ltda	
	IE: 864033771.00-20	
	João Cezar Bizinotto (Coob.)	
	CPF: 562.039.776-91	
Coobrigado:	Laurival Bizinotto	
	CPF: 036.419.536-34	
Proc. S. Passivo:	Keila Rosa Da Silva	
Origem:	DF/Uberaba	

EMENTA

MERCADORIA - ENTRADA DESACOBERTADA - DOCUMENTO EXTRAFISCAL. Constatou-se, mediante conferência dos registros de entradas do SPED Fiscal e planilhas de Controle de Recebimentos de Animais regularmente fornecidos pela Coordenadoria Regional do IMA-GIP, entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista art. 55, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - COMPROVAÇÃO DO PODER DE GERÊNCIA - CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio-administrador 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 procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre entradas de mercadorias (gado bovino, bufalino e suíno destinados ao abate) desacobertadas de documentação fiscal, no período de 01/01/20 a 31/12/24, apuradas mediante confronto entre os dados (quantidades de cabeças de animais) contidos nos registros de entradas do SPED Fiscal com as planilhas de Controle de Recebimentos de Animais no Frigorífico Delta Ltda, ora Autuada.

Referido documento foi fornecido pela Coordenadoria Regional do IMA-GIP em Uberaba/MG e contém o número da Guia de Trânsito Animal (GTA), espécie, quantidade de cabeças e data de ingresso de cada animal.

Consta dos autos que a presente autuação é derivada da Operação Especial “Castelo de Vento”, conduzida pelo Comitê Interinstitucional de Recuperação de Ativos (CIRA/MG) com o objetivo de identificar e coibir fraudes na comercialização de gado e nas operações de abate, oportunidade em que foram obtidas informações e documentos que subsidiaram a presente ação fiscal.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária, também, os sócios-administradores da empresa autuada, acima qualificados, nos termos do disposto nos arts. 135, inciso III do Código Tributário Nacional - CTN e 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado João Cezar Bizinotto apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação ao presente e-PTA e requerem, ao final, a procedência da impugnação.

Registra-se, por oportuno, que, nos termos do art. 10 da Resolução nº 5.336, de 10/01/20 (MG de 11/01/20), que dispõe sobre o Processo Tributário Administrativo Eletrônico relativo a crédito tributário formalizado mediante Auto de Infração- e-PTA- Crédito (disponível em https://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/acesso_ao_e-pta/), para cada representado, a impugnação deve ser apresentada de forma individual, o que não foi observado no presente processo:

Art. 10 - Caso o procurador represente mais de um sujeito passivo no mesmo processo, deverá apresentar, para cada representado, impugnação e recurso de forma individual.

Dessa forma, a peça de defesa apresentada foi atribuída somente à empresa autuada e ao referido Coobrigado, sem prejuízo da análise de todo o seu conteúdo.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em sede de manifestação fiscal, refuta as alegações da Defesa e requer, portanto, a procedência do lançamento

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 1.124/1.142, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas, e no mérito, pela procedência do lançamento.

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

Os Impugnantes requerem que seja declarado nulo o Auto de Infração, por falta de fundamentação material, por violar o princípio da legalidade e o devido processo legal, ao não demonstrar o fato gerador material da obrigação principal, no seu entendimento.

Argumentam que a exigência de ICMS teria sido lançada sem qualquer demonstração de que houve ausência efetiva de recolhimento na operação posterior ou que a condição suspensiva do imposto foi violada, tornando a cobrança desprovida de causa.

Aduzem que o Auto de Infração falha ao confundir a infração material (ICMS devido) com a infração formal (ausência da NF), sendo, no seu entendimento, a presente exigência, baseada em supostas falhas formais.

Contudo, razão não lhe assiste em suas alegações. A materialidade da infração está demonstrada nas planilhas e quadros anexos ao Relatório Fiscal Complementar, além dos documentos e demonstrativos constantes do Grupo Provas do e-PTA.

Como afirma a Fiscalização, “o Fisco, no RFC (Relatório Fiscal Complementar), no item 7 – DAS PROVAS (págs. 2), descreve que a materialidade da infração foi comprovada por meio do cruzamento de dados entre o SPED Fiscal e as planilhas de Controle de Recebimentos de Animais do IMA-GIP”.

A Fiscalização acrescenta que o SPED Fiscal (Sistema de Escrituração Digital) é fornecido à SEF pelo próprio contribuinte e as planilhas Controle de Recebimento de Animais foram fornecidas pelo setor de Coordenadoria Regional do IMA-GIP em Uberaba/MG, os quais, por sua vez, foram anexados aos autos.

Ao contrário do alegado pelos Impugnantes, o fato gerador encontra-se devidamente demonstrados nos autos, e refere-se a entradas de mercadorias (gado bovino, bufalino e suíno destinados ao abate) desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante confronto entre os dados contidos nos registros de entradas do SPED Fiscal com as planilhas de Controle de Recebimentos de Animais no Estabelecimento Autuado.

Destaca-se que a constituição do crédito tributário encontra-se disciplinada no Código Tributário Nacional - CTN e sua formalização encontra-se determinada no estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, aprovado pelo Decreto n.º 44.747/08.

Veja-se o que determina o art. 142 do Código Tributário Nacional:

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.

Depreende-se da leitura do artigo retrotranscrito 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, a apuração do imposto devido, a identificação do sujeito passivo e a proposição da penalidade aplicável.

Da análise dos presentes autos, em face das normas retrotranscritas, 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.

O Auto de Infração é acompanhado de Relatório Fiscal Complementar detalhado que explica como se deu a constatação da irregularidade pela Fiscalização, a apuração do crédito tributário, as infringências cometidas e as penalidades exigidas.

Assim, o Fisco determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, nos termos estabelecidos na legislação vigente, identificou corretamente o Sujeito Passivo da obrigação tributária, assim como aplicou de forma escoreita a penalidade cabível, em total observância ao art. 142 do CTN.

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), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

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

Os Impugnantes defenderam-se plenamente da acusação que lhes foi imputada, o que pode ser observado mediante simples leitura de sua peça defensiva.

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado, e não em “supostas falhas formais”, como alega a Defesa, o que será demonstrado na análise de mérito.

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

Quanto às demais razões apresentadas, confundem-se com o próprio mérito e, assim serão analisadas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre entradas de mercadorias (gado bovino, bufalino e suíno destinados ao abate) desacobertas de documentação fiscal, no período de 01/01/20 a 31/12/24, apuradas mediante confronto entre os dados (quantidades de cabeças de animais) contidos nos registros de entradas do SPED Fiscal

com as planilhas de Controle de Recebimentos de Animais no Frigorífico Delta Ltda, ora Autuado.

Exigências de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75, respectivamente.

Foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária, também, os sócios-administradores da empresa autuada, acima qualificados, nos termos do disposto nos arts. 135, inciso III do CTN e 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Ressalta-se que os Impugnantes requerem a realização de prova pericial sem, contudo, formular os quesitos pertinentes.

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

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

(...)

§ 1º - Relativamente ao pedido de perícia do requerente:

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

(...)

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial é totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos, como restará demonstrado.

Os Impugnantes iniciam sua peça de defesa discorrendo sobre o modelo de operações do Contribuinte Autuado, afirmando que ele não realiza operação de aquisição de animais para abate, mas consiste, unicamente, na prestação de serviço de industrialização por conta de terceiros, consubstanciada no abate de bovinos e suínos.

Afirma que as Guias de Trânsito Animal (GTA) são emitidas tendo o frigorífico como destino apenas para fins de abate e não como adquirente das mercadorias, uma vez que, muitas vezes, o adquirente já encaminha o animal diretamente para abate, sem ingresso efetivo em seu estabelecimento. Assim, o frigorífico autuado figuraria como local de destino do animal apenas para finalidade de abate e não como adquirente, uma vez que não realizaria tal tipo de operação.

Nesse sentido, entende que no presente Auto de Infração, é imputada, ao Autuado e Coobrigados, a responsabilidade pela ausência de emissão de documentos fiscais que não seriam de sua responsabilidade, pois, exercendo apenas a prestação do serviço de abate (operação de industrialização por conta de terceiro), não possui obrigação legal de emitir nota fiscal de entrada de mercadoria e que “a entrada será sempre correspondente à emissão da Nota Fiscal de remessa para industrialização (CFOP 5901)”.

Argumenta que conforme a legislação vigente, tal obrigação acessória (emissão de notas fiscais de entrada) seria imposta ao vendedor, inclusive ao produtor rural, responsável pela emissão da nota fiscal de saída e da correspondente GTA e que *“correspondente nota de entrada com CFOP 1901 apenas deve ser emitida em correspondência à emissão da nota de industrialização por encomenda, com CFOP 5901. Em resumo, a emissão das notas de entrada não se dá de acordo com o número de animais guiados através da GTA, mas sim dos animais que dão entrada no Frigorífico para industrialização por encomenda.”*

Aduz que a mera diferença quantitativa entre animais constantes na GTA e aqueles registrados nas notas fiscais não caracteriza, por si só, infração tributária material, tampouco enseja a exigência de ICMS, salvo se demonstrado dolo, fraude ou intenção de suprimir tributo.

Repisa que o Frigorífico apenas deve emitir a nota de entrada vinculada à nota de remessa para industrialização (CFOP 5901), não havendo previsão legal que o obrigue a emitir nota de entrada baseada no número de animais constantes na GTA, pois a legislação atribui tal dever exclusivamente ao remetente das mercadorias.

Noutro enfoque, argumenta que a ausência de demonstração do ICMS devido na operação de industrialização por encomenda encontraria respaldo na própria sistemática da suspensão tributária prevista na legislação do ICMS, uma vez que a remessa da mercadoria para industrialização por encomenda é acobertada por nota fiscal com CFOP específico (como o 5901) e o imposto é suspenso.

A seu ver, para se afirmar a existência de ICMS devido, seria imprescindível a demonstração concreta de que houve o descumprimento do prazo legal para retorno das mercadorias industrializadas, ou que elas não retornaram ao estabelecimento de origem, o que não teria sido evidenciado no caso em análise.

Acrescenta que não se comprovando o não recolhimento do ICMS na operação posterior – ou seja, na venda do produto industrializado após o retorno da mercadoria ao estabelecimento de origem ou ao encomendante – não haveria que se falar em exigência do imposto na fase intermediária, pois o fato gerador do ICMS ocorreria na saída efetiva para terceiros, e não na remessa para industrialização.

Acentua que o presente auto de infração exige o ICMS com base em suposta falha documental (*“ausência de nota de entrada autônoma e discrepância GTA/NF”*), o que configuraria, no máximo, o descumprimento de uma obrigação acessória e que a exigência do tributo só se justificaria pela ocorrência da infração material, no seu entendimento, *“quebra da suspensão ou não recolhimento na fase final”*, e não pelo mero descumprimento formal.

Nesse sentido, a base de argumentação de defesa dos Impugnantes repousa na tentativa de demonstrar que: (I) a operação de remessa para industrialização (abate) se dá sob suspensão do ICMS; (II) para que o ICMS se torne exigível, o Fisco deve demonstrar no Auto de Infração que houve a condição prevista em lei, qual seja, o descumprimento do prazo de retorno das mercadorias (180 (cento e oitenta) dias) ou o não recolhimento na operação subsequente; (III) a ausência de tal demonstração afasta a caracterização da infração material e a exigibilidade do imposto; (IV) as operações

autuadas não detém, no momento da alegada omissão da Nota Fiscal de Entrada, o fato gerador material que autorize a cobrança imediata do ICMS; (V) a ausência da Nota Fiscal de Entrada configuraria, no máximo, o descumprimento de uma obrigação acessória.

Citam legislações, jurisprudências e doutrinas que entendem corroborarem o seu entendimento.

No entanto, as alegações dos Impugnantes não têm o condão de elidir o feito fiscal, como demonstram os esclarecimentos apresentadas pelo Fisco, veja-se:

As GTAs (Guias de Trânsito Animal) têm como objetivo apenas o acompanhamento do trânsito de animais até o destino, ao passo que as planilhas elaboradas na chegada destes ao estabelecimento autuado atestam a efetiva recepção das rezes para abate.

Destacamos, inclusive, que eventuais recusas, ou seja, animais fora do padrão sanitário exigido pelo IMA podem ser “condenados” (recusados) pela fiscalização e não serão incluídos nas planilhas.

Considerando que a nota fiscal é o único documento hábil de acordo com os arts. 130, incs. XXXI e XXXIII do RICMS/02 e do seu correlato art. 91, incs. I e III do RICMS/23, para acobertar a movimentação de bens ou mercadorias, independentemente da natureza da operação, ou seja, se estão sujeitas, isentas ou suspensas da tributação do ICMS e considerando que do confronto entre as planilhas do IMA e os animais recepcionados pelo SPED do autuado apresenta relevante diferença, ou seja, o confronto entre os documentos fiscais registrados pela autuada e as Guias de Trânsito Animal (GTA) registradas na entrada do estabelecimento pelo IMA mostrou que haviam uma quantidade superior de GTAs em relação aos documentos fiscais registrados pela autuada, assim, conclui-se que um vasto universo de animais fora recebido sem nota fiscal no estabelecimento da autuada.

(...)

A simples releitura do RFC (item 4 – TRABALHO EXECUTADO – págs. 1) revela que a autuação foi lavrada em razão da entrada de mercadorias destinadas à industrialização – especificamente, gado bovino, bufalino e suíno para o abate – sem a documentação fiscal regulamentar exigida pela legislação tributária, e não pela ausência de emissão de documentos fiscais de entrada por parte da impugnante, como entende a defesa.

(...)

Em que pese o esforço argumentativo das impugnantes, a tese de que o registro fiscal prescinde de espelhar as informações da Guia de Trânsito Animal (GTA) afronta o princípio da rastreabilidade tributária e sanitária.

O que não podemos perder na linha de raciocínio é que para cada GTA deve, ao menos, existir um documento fiscal correlato, ou seja a guia sanitária é elemento fundamental para justificar o trânsito do(s) respectivo(s) animais, por via de consequência, o documento fiscal é, na esfera tributária, o documento que representa a circulação de mercadorias.

Para dissipar o engano hermenêutico que conduz à dissociação de quantidades e espécies entre o documento fiscal e o sanitário, o Fisco esclarece:

A Planilha III, anexada aos autos, indica, na coluna “A”, o tipo de registro C170, que, por sua vez, identifica, nas colunas de “C” até “I” e de “L” até “S”, os dados das notas fiscais de remessa para industrialização por encomenda (CFOP 5901) que foram registradas pela empresa sob o CFOP 1901(coluna “K”) como operação de entrada (coluna “J”);

Esta nota fiscal de remessa cobre o trânsito e a entrada de gado sob a perspectiva da fiscalização estadual, assim como a GTA deve acompanhar a circulação destes até o frigorífico para abate/industrialização, conforme determina a defesa sanitária e o controle de animais de cada unidade da federação (RFC – item 6 - DAS PROVAS – págs. 2);

Essas GTAs constam nas planilhas de Controle de Recebimentos de Animais destinados ao abate, ocorridos no frigorífico, conforme reconhece a defendente no 4º parágrafo de sua peça contestatória, às págs. 4.

Portanto, é inquestionável que as quantidades e as espécies de animais devam ser idênticas; caso contrário, estar-se-ia chancelando a quebra da rastreabilidade tributária e permitindo a existência de animais “invisíveis” aos órgãos fiscalizatórios dentro do processo produtivo.

(...)

A impugnação não enfrenta o fundamento da autuação, entrada desacobertada apurada, sustentando uma tese inaplicável ao caso concreto, ou seja, uma “operação regular” amparada pelo benefício da suspensão.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Preliminarmente, torna-se essencial, antes de qualquer consideração, fazer um resumo dos fatos que culminaram na presente autuação.

Explica a Fiscalização que em ação desenvolvida pelo CIRA-MG, em 08/05/24, foi deflagrada a operação especial “Castelo de Vento”, amparado na decisão do Processo Judicial nº 5016204-91.2024.8.13.0701, constante do Anexo 3 do Auto de Infração, que teve por objeto combater fraudes na comercialização de gado bovino, bufalino e suíno, e de carnes e subprodutos derivados do abate desses animais.

Acrescenta que, na oportunidade, foram apreendidos inúmeros documentos, papéis, livros, agendas, arquivos magnéticos, diversos tipos de mídia, aparelhos celulares etc., tendo sido constatado, após análise fiscal, indícios de irregularidades no cumprimento das obrigações principais e acessórias pertinentes à legislação tributária do ICMS.

Informa que, nesse sentido, foi lavrado o Auto de Início de Ação Fiscal (AIAF) nº 10.000054212.49, por meio do qual foi requisitado, dentre outros documentos, o “mapa de controle diário de abate” de gado bovino, bufalino e suíno realizados no período fiscalizado e cópias de todas as GTAs referente a esses animais abatidos.

Contudo, informa a Fiscalização que a Autuada não apresentou a documentação requisitada por meio do referido AIAF.

Assim, a Fiscalização apurou, mediante confronto entre os dados (quantidades de cabeças de animais) contidos nos registros de entradas do SPED Fiscal com as planilhas de Controle de Recebimentos de Animais no Estabelecimento Autuado, entradas de mercadorias (gado bovino, bufalino e suíno destinados ao abate) desacompanhadas de documentação fiscal.

Referido documento (Controle de Recebimentos de Animais) foi fornecido pela Coordenadoria Regional do IMA-GIP em Uberaba/MG, por meio do Ofício IMA/CRURA/GIP-PROCESSOS nº 29/2024 e do e-mail-resposta ao Ofício 027/2025/DF/Uberaba e contém os números das Guias de Trânsito Animal (GTA).

Explica o Fisco que as GTAs, que necessariamente acompanham a movimentação de animais, conforme Instrução Normativa MAPA-70/2020, contém a espécie, a origem, o destino, a quantidade por sexo, a faixa etária e a finalidade do trânsito de cada animal.

Acrescenta que tais documentos são de emissão obrigatória em todo o território nacional para o transporte de animais, devendo ser expedida pelo serviço oficial de defesa sanitária animal do respectivo estado da Federação. Sua exigência se aplica tanto ao trânsito interno quanto ao interestadual, sendo seus dados/campos, de preenchimento obrigatório, destinados a assegurar a rastreabilidade, a sanidade e a legalidade das operações de transporte animal.

Conforme verificou a Fiscalização, as quantidades de animais expressas nas referidas GTAs superam os valores das entradas acobertadas por Notas Fiscais (operações de entrada de mercadoria destinada à industrialização - abate de gado),

comprovando que o Autuado deu entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

A apuração do imposto devido encontra-se detalhadamente explicada pela Fiscalização às págs. 06/10 do Relatório Fiscal Complementar.

Os "Controles de Recebimentos de Bovinos/Suínos" expedidos pela Gerência de inspeção de Produtos GIP/IMA estão ordenados por mês/ano e constam do Anexo 6 e 7 do Auto de Infração.

Neste contexto, cumpre destacar que a previsão legal é clara para a exigência em questão:

Lei 6.763/75

Art. 16 - São obrigações do contribuinte:

(...)

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 acobertas por documento fiscal, na forma definida em regulamento.

(...). (Grifou-se).

O Fisco esclarece que *“em momento algum imputou ao autuado a falta de emissão de nota fiscal de entrada, mas ao não exigir do remetente a nota fiscal correspondente à operação de remessa ocorrida, recebe os animais de forma clandestina e incide nas penalidades previstas pela legislação tributária. Há de se considerar que estamos tratando de um frigorífico e que promove o abate de animais e que os produtos resultantes dos abates geram nova etapa de tributação”*.

A Fiscalização acrescenta que, considerando como verdadeiras as informações contidas na impugnação de que o Autuado realiza somente prestação de serviços aos seus contraentes, não foi encontrado pelo Fisco e não foi apresentado pelo Contribuinte, quaisquer documentos fiscais que demonstrem a devolução “simbólica” das mercadorias (animais) recebidas para abate ou mesmo os produtos resultantes de seu abate.

Ademais, o instituto da suspensão é tão somente um adiamento do momento no qual o imposto deve ser recolhido, porém, isto não exime, de forma alguma, a obrigatoriedade de a mercadoria estar acompanhada de documentação fiscal hábil. Não há regime de suspensão para mercadoria desacompanhada de documento fiscal idôneo.

Por óbvio, a suspensão do ICMS nas operações de industrialização por encomenda pressupõe regularidade formal da operação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como destaca o Fisco, “a defesa constrói sua tese como se a autuação decorresse da mera remessa para industrialização, quando, na realidade, decorre da constatação de entrada desacobertada de documentação hábil”.

A lei determina, ainda, que a pessoa que, a qualquer título, recebe, dá entrada ou mantém em estoque mercadoria desacobertada de documento fiscal é solidariamente responsável pela obrigação tributária.

Lei 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;

(...).

A Fiscalização acrescenta que o Frigorífico Autuado responde pela presente exigência, ainda, com fulcro no art. 121 do CTN, tendo em vista a relação direta com a situação que constituiu o fato gerador (entrada de mercadoria desacobertada de documentação fiscal), c/c art. 207 da Lei nº 6.763/75:

CTN

Art. 121. Sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária.

Parágrafo único. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se:

I - Contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

(...)

Lei 6.763/75

Art. 207. Constitui infração toda ação ou omissão voluntária ou involuntária, que importe em inobservância, por parte da pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida por lei, por regulamento ou pelos atos administrativos de caráter normativo destinados a complementá-los.

§ 1º Respondem pela infração:

- 1) conjunta ou isoladamente, todos os que, de qualquer forma, concorrerem para a sua prática, ou dela se beneficiarem, ressalvado o disposto no item seguinte;

(...)

§ 2º Salvo disposição em contrário, a responsabilidade por infração independente da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O art. 89, inciso I do RICMS/02 (mesma redação do art. 115, inciso I do RICMS/23), estabelece o esgotamento do prazo de recolhimento do imposto relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra sem documento fiscal.

RICMS/02

Art. 89. Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

(...)

I - sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal;

(...)

RICMS/23

Art. 115 - Considera-se esgotado o prazo para recolhimento do imposto, inclusive o devido a título de substituição tributária, relativamente à operação com mercadoria cuja saída, entrega, transporte ou manutenção em estoque ocorra:

I - sem documento fiscal, ou quando este não for exibido no momento da ação fiscalizadora, exceto se o sujeito passivo, ou terceiro interessado, provar inequivocamente que existia documento hábil antes da ação fiscal;

(...)

O art. 33 da Lei nº 6.763/75 define o local da operação, para os efeitos de pagamento do imposto, nos seguintes termos:

Lei 6.763/75

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

§1º Considera-se local da operação ou da prestação, para os efeitos de pagamento do imposto:

(...)

d)onde se encontre, quando em situação irregular pela falta de documentação fiscal ou quando acompanhado de documentação falsa ou inidônea, conforme Regulamento;

É fato incontroverso nos autos a inexistência de documento fiscal para acobertar a entrada das mercadorias no estabelecimento autuado.

O Fisco exigiu o ICMS sobre as entradas desacobertas, fundamentando-se no art. 21, inciso VII, c/c art. 33, § 1º, alínea “d”, todos da Lei nº 6.763/75, supratranscrito, dispositivo perfeitamente aplicável ao caso em análise.

Acrescente-se que a legislação expressamente autoriza a exigência do ICMS quando a mercadoria se encontre em situação irregular, independentemente da discussão apresentada pela Defesa acerca da operação subsequente.

A Fiscalização afirma, ainda, que *“no caso concreto, ficou demonstrado, mediante confronto entre as GTAs dos animais destinados ao abate e as notas fiscais de remessa para industrialização por encomenda (CFOP 5901) que foram registradas pela empresa sob o CFOP 1901 como operação de entrada, significativa diferença quantitativa de animais ingressados no estabelecimento do frigorífico sem documentação fiscal hábil, conforme planilha anexada ao e-PTA e, que a ausência de documentos comprobatórios não nos permite inferir que os animais recebidos sem documentos fiscais adentraram ao estabelecimento do autuado com o mesmo propósito daqueles aos quais há o devido registro fiscal”*.

Não se trata de mera formalidade. Como ressalta a Fiscalização, a diferença quantitativa apurada revela circulação de mercadoria em volume superior ao documentado, o que caracteriza entrada desacoberta, *“com repercussão direta na exigência do imposto”*.

Como informa o Fisco, a diferença quantitativa de animais, resultante do confronto entre as GTAs e as notas fiscais, conforme apontado na planilha I, anexada ao e-PTA, evidenciam entradas sem documentação fiscal hábil (colunas de "U" a "AA"), de 33.261 (trinta e três mil e duzentos e sessenta um) cabeças de bovinos e bufalinos e 50.787 (cinquenta mil e setecentos e oitenta e sete) cabeças de suínos.

Como destacado pela Fiscalização, *“a situação de mercadorias quando remetidas para industrialização há um conjunto de normas legais e respectivos documentos que demonstrem a realização das operações de industrialização por conta e ordem de terceiros. Como já bem explicitado em todo o trabalho fiscal o que encontramos é a ausência total de documentos fiscais para animais recebidos no estabelecimento da impugnante, assim, se não há documentos fiscais comprobatórios de sua circulação, como podemos afirmar que estas operações se tratava de mercadorias recebidas para industrialização por conta e ordem de terceiros”*.

Está claramente demonstrado no Relatório Fiscal Complementar e planilhas anexas ao auto de infração, a entrada de animais no estabelecimento autuado sem o correspondente lastro documental exigido pela legislação tributária.

Destaca-se que nenhuma prova veio aos autos por ocasião da apresentação da impugnação que pudesse refutar a acusação fiscal. Os Impugnantes não apresentaram, também, nenhum documento capaz de afastar a diferença quantitativa apurada pela Fiscalização.

Acrescente-se que a Autuada não apresentou a documentação requisitada pelo Fisco por meio do AIAF, como já mencionado.

Noutro sentido, os Impugnantes contestam a apuração do crédito tributário por não considerar a redução da base de cálculo prevista para as operações com saída interna de bovinos e suínos para abate e consumo humano, previstas tanto pelo RICMS/02 (item 20, “a.1” e 20.1, “b”, c/c item 7, da Parte 6, todos do Anexo IV) quanto pelo RICMS/23 (item 22, “a.1” e 22.1, “b”, do Anexo III c/c item 7, da Parte 6, do mesmo Anexo).

Entretanto, referidos itens tratam de redução de base de cálculo condicionada, ou seja, benefício sujeito ao cumprimento de condições para que possa ser usufruído.

O benefício fiscal de redução de base de cálculo condiciona que os produtos, na saída em operação interna, sejam destinados à alimentação humana, para consumo no estado, conforme o item 20.2 do Anexo IV do RICMS/02 e o item 22.2 do Anexo II do RICMS/23, fato não demonstrado pelos Impugnantes.

Veja-se os dispositivos relacionados ao tema:

RICMS/02 - ANEXO IV

PARTE 1 - DAS HIPÓTESES DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

Item 20 - Saída, em operação interna, dos produtos alimentícios:

(...)

a.1) nas operações tributadas à 61,11%

alíquota de 18% (dezoito por cento);

(...)

20.1 - O benefício não se aplica às saídas com destino à industrialização, ressalvada a saída de:

(...)

b) animais para abate e preparação, resfriamento, congelamento, salga ou secagem de carne, para consumo no Estado;

(...)

Item 20.2 - A redução da base de cálculo somente se aplica aos produtos destinados à alimentação humana.

(...)

PARTE 6 - PRODUTOS ALIMENTÍCIOS

(a que se refere o item 20 da Parte 1 deste Anexo)

9 - Gado bovino, bufalino, caprino, ovino ou suíno, destinados ao abate ou a consumidor final

RICMS/23 - ANEXO II

PARTE 1 - DAS HIPÓTESES DE REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Item 22 - Operação de saída interna dos produtos alimentícios:

(...)

a.1) 18% (dezoito por cento);
61,11%

(...)

22.1 - A redução de base de cálculo prevista neste item não se aplica às saídas com destino à industrialização, ressalvada a saída de:

(...)

b) animais para abate, carnes e miudezas comestíveis;

(...)

Item 22.2 - A redução de base de cálculo prevista neste item fica condicionada a que os produtos sejam destinados à alimentação humana.

(...)

PARTE 6 - PRODUTOS ALIMENTÍCIOS

(a que se refere o item 22 da Parte 1 deste anexo)

7 - Gado bovino, bufalino, caprino, ovino ou suíno, destinados ao abate ou a consumidor final. (Grifou-se).

Afirma a Fiscalização que a irregularidade constatada (entradas desacobertas) prejudica, por si só, a comprovação exigida para a fruição da redução pleiteada pelos Impugnantes, pelo simples fato de que a destinação exigida pela lei, definitivamente, não restou comprovada.

Deve-se ressaltar, por oportuno, que a redução de base de cálculo é tida como isenção parcial do imposto, conforme disposto no inciso XV do art. 222 do RICMS/02 e art. 185, inciso XIV do RICMS/23, sujeitando-se, assim, à regra de literalidade prevista no inciso II do art. 111 do CTN que assim disciplina a matéria:

RICMS/02

Art. 222. Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

(...)

XV - considera-se isenção parcial o benefício fiscal concedido a título de redução de base de cálculo;

(...)

RICMS/23

Art. 185 - Para os efeitos de aplicação da legislação do imposto:

(...)

XIV - considera-se isenção parcial o benefício fiscal concedido a título de redução de base de cálculo;

(...)

CTN

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

(...)

II - outorga de isenção

(...).

A respeito da operacionalização da isenção na norma tributária, leciona Paulo de Barros Carvalho (CARVALHO, Paulo de Barros. Direito tributário linguagem e método. 4. ed. rev. e ampl. São Paulo: Noeses, 2011, p. 593):

“O que o preceito de isenção faz é subtrair parcela do campo de abrangência do critério do antecedente ou do consequente, podendo a regra de isenção suprimir a funcionalidade da regra-matriz tributária de oito maneiras distintas: (I) pela hipótese: I.1) atingindo-lhe o critério material, pela desqualificação do verbo; I.2) mutilando o critério material, pela subtração do complemento; I.3) indo contra o critério espacial; I.4) voltando-se para o critério temporal; (II) pelo consequente, atingindo: II.1) o critério pessoal, pelo sujeito ativo; II.2) o critério pessoal, pelo sujeito passivo; II.3) o critério quantitativo, pela base de cálculo; e II.4) o critério quantitativo pela alíquota.”

Por sua vez, Heleno Taveira Torres defende que a redução de base de cálculo equivale funcionalmente à isenção:

“Respeitáveis setores doutrinários, aqui e alhures, que partem de premissas similares àquelas adotadas por Paulo de Barros Carvalho, constataam que a técnica jurídica da isenção parcial é a mesma daquela, total, de modo que não tem o condão de obstar a caracterização da redução da base de cálculo como isenção. Logo, a redução de base de cálculo, apesar de não afastar a incidência tributária, à semelhança da “isenção”, na parte reduzida, deve receber tratamento de equivalência funcional entre ambos. (TORRES, Heleno Taveira. Interpretação literal das isenções é garantia de segurança jurídica. Revista Consultor Jurídico, 2020)”.

Nesse sentido, a solução da controvérsia posta envolve a análise ao disposto no Anexo IV do RICMS/02 e Anexo II do RICMS/23, que tratam da redução da base de cálculo e trazem a relação das mercadorias beneficiadas nessas operações.

Contudo, para que a redução de base de cálculo do ICMS possa ser aplicada no caso em exame, faz-se necessário que a mercadoria esteja relacionada nos referidos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Anexos e o preenchimento das demais condicionantes previstas no referido dispositivo regulamentar (que os produtos, na saída em operação interna, sejam destinados à alimentação humana, para consumo no estado).

Somente quando preenchidos esses requisitos, poder-se-á aplicar a redução de base de cálculo, sob pena de se deturpar o conteúdo e o alcance da norma isentiva.

Assim, não há como olvidar o fato de que, sem a comprovação inequívoca do cumprimento da condição mencionada, resta impossibilitada a redução de base de cálculo de 61,11% (sessenta e um inteiros e onze centésimos por cento), como requerido pela Defesa.

No caso dos autos, constata-se que o benefício está sujeito ao cumprimento de condições para que possa ser usufruído, e como a Defesa não comprovou que as entradas de mercadorias desacobertas de documento fiscal atenderam a todas as condições supracitadas, não faz *jus* à redução de base de cálculo.

Quanto ao Acórdão nº 24.015/22/1ª, citado pela Defesa, como verifica o Fisco, *“trata-se do recolhimento a menor do ICMS devido por substituição tributária no momento da entrada de produtos em supermercado, resultantes do abate de gado bovino e suíno, quando do seu retorno de industrialização, ou seja, trata-se de ocorrência totalmente divergente do objeto desta autuação, que é a entrada desacoberta de gado para abate e industrialização em estabelecimento frigorífico”*.

Ademais, o Auto de Infração foi lavrado em estrita observância das normas tributárias mineiras, às quais se encontra o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG, adstrito em seu julgamento, por força do disposto no art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75.

Vale acrescentar que inexistindo provas em contrário à acusação fiscal, aplica-se ao caso o disposto no art. 136 do RPTA, *in verbis*:

RPTA

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.

Assim sendo, o feito fiscal afigura-se correto, motivo pelo qual são legítimas as exigências fiscais de ICMS e das Multas de Revalidação e Isolada capituladas nos arts. 56, inciso II e 55, inciso II c/c § 2º, inciso I da Lei nº 6.7663/75, respectivamente.

Registra-se que referida Penalidade Isolada foi adequada pelo Fisco 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 Código Tributário Nacional - 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

Art. 55 (...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

Efeitos a partir de 1º/08/2025 - Redação dada pelo art. 5º e vigência estabelecida pelo art. 18, II, ambos da Lei nº 25.378, de 23/07/2025.

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:

(...)

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

Noutro giro, foram eleitos para o polo passivo da obrigação tributária, também, os sócios-administradores da empresa autuada, acima qualificados, nos termos do disposto nos arts. 135, inciso III, do CTN e 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Os Impugnantes alegam, quanto à responsabilidade tributária dos sócios-administradores, pessoas físicas, que não houve individualização da conduta de forma a demonstrar qual seria o fato gerador das normas de responsabilidade tributária, mas apenas teria havido indicação de seus cargos como sócios-administradores, sem caracterização de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto.

Concluem que a exigência fiscal se deu com base no simples fato de serem sócios-administradores, o que não configuraria a responsabilidade tributária prevista no art. 135, do CTN.

Contudo, a imputação de responsabilidade aos sócios-administradores da empresa autuada pelo Fisco decorreu da prática de atos com infração à lei, nos termos do art. 135, inciso III do CTN, c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

CTN

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

(...)

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

(...)

Lei nº 6.763/75

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

(...)

No caso dos autos, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei, para o efeito de extensão da responsabilidade tributária aos Coobrigados, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, quando permitiram a entrada de mercadoria no estabelecimento desacompanhada de documentação fiscal.

Induvidoso que referidos Coobrigados tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pelas empresas envolvidas na infração fiscal.

Dessa forma, eles respondem solidariamente pelo crédito tributário em análise, pois estes que desempenham funções administrativas e participam das deliberações da empresa.

O Tribunal de Justiça de Minas Gerais - TJ/MG, por unanimidade, no Processo nº 1.0479.98.009314-6/001(1), relator Desembargador Gouvêa Rios, firmou o seguinte entendimento, conforme ementa:

(..)

O NÃO RECOLHIMENTO DO TRIBUTO CONSTITUI INFRAÇÃO À LEI TRIBUTÁRIA, RAZÃO POR QUE OS SÓCIOS-GERENTES PODEM SER RESPONSABILIZADOS PESSOALMENTE PELOS CRÉDITOS RELATIVOS ÀS OBRIGAÇÕES CONSTITUÍDAS À ÉPOCA DO GERENCIAMENTO, NOTADAMENTE SE CONSTATADA A INTENÇÃO DE BURLAR O FISCO ESTADUAL, UTILIZANDO INDEVIDAMENTE DE BENEFÍCIO FISCAL (ALÍQUOTA REDUZIDA) DESTINADO ÀS EXPORTAÇÕES.

(...)

Correta, portanto, a inclusão dos sócios-administradores no polo passivo da presente obrigação tributária.

Cumpra mencionar, por fim, que esteve em análise no Conselho de Contribuintes de Minas Gerais - CCMG, PTA também derivado da Operação “Castelo de Vento”, em que a empresa ora Autuada e os Coobrigados também compunham o

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

polo passivo, autuação que versava sobre a acusação fiscal de falta de recolhimento de ICMS, em decorrência da descaracterização da suspensão do imposto nas remessas de mercadorias para industrialização. Na oportunidade, o Conselho de Contribuintes de Minas Gerais – CCMG decidiu, à unanimidade, pela aprovação das exigências fiscais e pela manutenção dos Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária, como se verifica do Acórdão nº 25.144/25/1ª.

Diante de todo o exposto, considerando que os argumentos trazidos pelos Impugnantes não se revelam capazes de elidir a acusação fiscal, verifica-se que se apresentam legítimas as exigências constantes do Auto de Infração em comento.

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 procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Cássia Adriana de Lima Rodrigues e Tarcísio Andrade Furtado.

Sala das Sessões, 23 de junho de 2026.

Emmanuelle Christie Oliveira Nunes
Relatora

Dimitri Ricas Pettersen
Presidente / Revisor