

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 24.615/23/3ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.002709862-25  
Impugnação: 40.010155702-58, 40.010155707-46 (Coob.)  
Impugnante: Minerva S.A.  
IE: 001008471.03-81  
Fernando Galletti de Queiroz (Coob.)  
CPF: 071.418.418-73  
Proc. S. Passivo: EDUARDO PEREZ SALUSSE/Outro(s)  
Origem: DF/Uberlândia

**EMENTA**

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

**MERCADORIA - ENTRADA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Constatou-se, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), que a Autuada, responsável na condição de substituta tributária pela retenção e recolhimento do ICMS nas saídas subsequentes destinadas a contribuintes estabelecidos no estado, por força de regime especial, promoveu a entrada dessas mercadorias desacobertadas de documentação fiscal. Irregularidade apurada por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III, do RICMS/02, com base nas informações sobre entradas, saídas e estoques fornecidas pela Autuada, constantes das escriturações da empresa (EFD/livros fiscais). Exigências de ICMS OP, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Entretanto, deve-se excluir as exigências de ICMS OP e a respectiva Multa de Revalidação, uma vez que a infração é apurada com base em notas fiscais de saídas, com ICMS integralmente debitado. Correta a exigência remanescente da Multa Isolada.

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Constatou-se, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), que a Autuada, responsável na condição de substituta tributária pela retenção e recolhimento do ICMS nas saídas subsequentes destinadas a contribuintes estabelecidos no estado, por força de regime especial, promoveu a saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III, do RICMS/02, com base nas

informações sobre entradas, saídas e estoques fornecidas pela Autuada, constantes das escriturações da empresa (EFD/livros fiscais). Exigências de ICMS OP, ICMS/ST, Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III, ambos da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pelo Fisco. Corretas as exigências remanescentes.

**MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO.** Constatação, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal submetidas à tributação normal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.**

---

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), nos exercícios fechados de 2020 e 2021:

- saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, mercadorias estas relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em relação às quais a Autuada é responsável, na condição de substituta tributária, pela retenção e recolhimento do ICMS pelas saídas subsequentes destinadas a contribuintes estabelecidos no estado, por força do Regime Especial nº 45.000017558-54.

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

- entrada de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, mercadorias estas relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

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

- saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, sujeitas à tributação normal do ICMS.

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

Foi eleito como Coobrigado para o polo passivo da autuação o diretor Fernando Galletti de Queiroz (diretor presidente), nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 623/668 e 677 a 722.

Acatando parcialmente as alegações dos Impugnantes, a Fiscalização reformula o lançamento às págs. 2.321/2.612.

Aberta vista, os Impugnantes manifestam-se às págs. 2.628/2.645 e 2.651/2.668.

A Fiscalização manifesta-se às págs. 2.674/2.685.

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 2.686/2.717, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e, no mérito, pela procedência parcial do lançamento nos termos da reformulação do crédito tributário às págs. 2321/2612 e, ainda, para excluir as exigências de ICMS e respectiva multa de revalidação relativos à apuração de entradas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

---

### ***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**

Os Impugnantes requerem que seja declarado nulo o Auto de Infração, em razão de vícios no lançamento.

Alegam que o procedimento fiscal que culminou no lançamento contém diversas irregularidades que acometem a quantificação da exigência fiscal, a qual, portanto, carece de liquidez e certeza, requisito indispensável à válida constituição do crédito tributário, na forma do art. 142 do CTN e do art. 89, incisos IV a VI, do RPTA.

Sustentam que a ausência desses requisitos, aliada à falta de intimação da Impugnante no curso da ação fiscalizatória, culminou no cerceamento de defesa e, por conseguinte, na nulidade do Auto de Infração.

Apontam como supostos vícios do lançamento:

- equívoco no arbitramento da base de cálculo das entradas, por utilização indevida do preço das saídas e ausência de indicação da base legal autorizativa para tal;
- desrespeito ao princípio da não cumulatividade do ICMS, por ter o Fisco deixado de fazer o encontro de contas no intuito de compensar as entradas indicadas como omitidas com as saídas, também tidas como desacobertadas;
- falta de observação dos arts. 1º e 10 do Regime Especial nº 45.000017558-54, para quantificar o montante de imposto que supostamente seria devido: diferimento do imposto incidente na entrada de mercadorias importadas com o fim de comercialização (art. 1º do RET) e crédito presumido na saída subsequente desses produtos importados (art. 10º do RET).

Defendem que a Autuada foi cerceada no seu direito de defesa por não ter sido intimada, durante o curso do procedimento fiscalizatório, para apresentar

esclarecimentos acerca das supostas inconsistências apuradas durante o levantamento fiscal.

Entretanto, razão não lhes assiste.

Depreende-se do disposto no art. 142 do CTN que o lançamento é um procedimento administrativo privativo das autoridades fiscais, as quais 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 cabível.

Verifica-se 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 do RPTA.

A formalização do lançamento encontra-se determinada no estado de Minas Gerais pela Lei nº 6.763/75 e regulamentada pelo RPTA, em seu art. 89.

Art. 89. O Auto de Infração e a Notificação de Lançamento conterão, no mínimo, os seguintes elementos:

I - número de identificação;

II - data e local do processamento;

III - nome, domicílio fiscal ou endereço do sujeito passivo e os números de sua inscrição estadual e no CNPJ ou CPF;

IV - descrição clara e precisa do fato que motivou a emissão e das circunstâncias em que foi praticado;

V - citação expressa do dispositivo legal infringido e do que comine a respectiva penalidade;

VI - valor total devido, discriminado por tributo ou multa, com indicação do período a que se refira;

VII - os prazos em que o crédito tributário poderá ser pago com multa reduzida, se for o caso;

VIII - intimação para apresentação de impugnação administrativa, se cabível, com indicação do respectivo prazo, ou anotação de se tratar de crédito tributário não-contencioso;

IX - a indicação da repartição fazendária competente para receber a impugnação, em se tratando de crédito tributário contencioso;

(Grifou-se).

Além do relatório do Auto de Infração, o Fisco elaborou o Relatório Fiscal Complementar no qual esclarece o procedimento fiscal que resultou na identificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, qual seja, entrada e saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Apresentou, também, planilhas demonstrativas da apuração detalhando a composição do crédito tributário, quantificando o imposto e demonstrando o cálculo das multas aplicáveis.

Consta dos autos os anexos com demonstrativos da apuração do crédito tributário, detalhado por produto, ocorrências (saídas e entradas desacobertas), contendo informações sobre a forma de apuração do imposto devido na qual foram consideradas as reduções de base de cálculo, as alíquotas por produto e a aplicação do crédito presumido, nesse último caso, após a reformulação do lançamento.

Verifica-se que todos os requisitos impostos pela legislação tributária mineira foram atendidos, notadamente aqueles previstos nos incisos IV, V e VI do art. 89 do RPTA.

Quanto à alegação de ocorrência de supostos equívocos na apuração do crédito tributário (falta de observação do princípio da não cumulatividade e do tratamento tributário previsto em Regime Especial), essa se confunde com o mérito, e assim será tratada.

No que tange aos argumentos de que a reformulação do lançamento não teria o condão de convalidar o Auto de Infração - que seria nulo desde a sua lavratura - e que a redução do valor exigido originalmente, de ofício, implicaria em reconhecimento, por parte do Fisco, dos erros materiais insanáveis e da insubsistência do fato acusatório original, estes não merecem prosperar.

Vale dizer que o lançamento, uma vez formalizado, tem o condão de constituir o crédito tributário, ou seja, oficializa e documenta um crédito tributário da Fazenda Pública vinculado ao descumprimento de uma obrigação tributária. O lançamento torna líquida a obrigação tributária surgida.

Do exposto, considerando o lançamento como uma sequência de procedimentos que resultará num título executivo a ser exigido judicialmente pelo estado de Minas Gerais por intermédio da Advocacia Geral do Estado (AGE), verifica-se que qualquer reformulação (do lançamento) no curso do processo tributário administrativo não caracteriza novo lançamento e nem acarreta a perda do direito da Fiscalização de constituir o crédito tributário.

Vale registrar que o lançamento, após a notificação do contribuinte, torna-se, em princípio, definitivo, tendo a legislação tributária brasileira consagrado, em nome da estabilidade e da segurança jurídica, o princípio da inalterabilidade do lançamento.

Contudo, o princípio em tela não é absoluto, na medida em que o art. 145 do CTN traz, em seus incisos, hipóteses nas quais se admite a alteração do lançamento.

Assim dispõe os arts. 145 e 149 do CTN, sobre a reformulação do lançamento:

**Código Tributário Nacional - CTN**

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo; (grifou-se)

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

(...)

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

No caso dos autos, a reformulação decorreu do acatamento das razões de defesa do Contribuinte, conforme art. 145, inciso I do CTN, acima transcrito.

É de bom alvitre esclarecer que a reformulação do lançamento está prevista no inciso II do art. 120 do RPTA, nos seguintes termos:

Art. 120. Recebida e autuada a impugnação com os documentos que a instruem, a repartição

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

fazendária competente providenciará, conforme o caso:

I - a manifestação fiscal, no prazo de 15 (quinze) dias, e encaminhará o PTA ao Conselho de Contribuintes;

II - a reformulação do crédito tributário.

§ 1º Caso o lançamento seja reformulado e resulte em aumento do valor do crédito tributário, inclusão de nova fundamentação legal ou material ou alteração da sujeição passiva, será aberto ao sujeito passivo o prazo de trinta dias para impugnação, aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas aplicáveis nos 30 (trinta) dias após o recebimento do Auto de Infração.

§ 2º Nas hipóteses de reformulação do lançamento não alcançadas pelo § 1º, será aberto prazo de 10 (dez) dias para aditamento da impugnação ou pagamento do crédito tributário com os mesmos percentuais de redução de multas a que se refere o parágrafo anterior.

Assim, uma vez tendo o Sujeito Passivo apresentando seus argumentos, poderá a Fiscalização reformular o lançamento, devendo observar o disposto no § 1º ou 2º do art. 120 retro.

Todo o procedimento fiscal está devidamente previsto na legislação tributária, e, após a reformulação do lançamento, foi aberto prazo para os Sujeitos Passivos se manifestarem, conforme previsto no § 2º do art. 120 do RPTA.

Portanto, de todo o acima exposto, conclui-se que não procedem os argumentos contrários à reformulação do lançamento efetivada pelo Fisco, não havendo qualquer afronta ao disposto no art. 142 do CTN e art. 89 do RPTA.

Tampouco há que se falar em cerceamento ao direito de defesa do Contribuinte por falta de intimação durante o procedimento fiscalizatório.

Como reconhecido pela Defesa, o Contribuinte foi cientificado do início da ação fiscal por meio do Auto de Início de Ação Fiscal – AIAF n.º 10.000044816.55, págs. 04, conforme previsto nos arts. 69 e 70 do RPTA.

A apuração fiscal foi realizada a partir dos dados contidos nos arquivos eletrônicos da EFD/Sped Fiscal transmitidos pelo Contribuinte, os quais contêm todos os documentos fiscais de entrada e saída registrados pela Autuada e ainda, as informações de seus estoques de mercadorias, sendo desnecessária a intimação para outros esclarecimentos.

Induidoso que os Impugnantes compreenderam e se defenderam claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pelas impugnações apresentadas, que abordam todos os aspectos relacionados com a situação objeto da autuação, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

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

O presente lançamento trata de exigência baseada em provas concretas do ilícito fiscal praticado.

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 as seguintes irregularidades, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), nos exercícios fechados de 2020 e 2021:

- saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, mercadorias estas relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02, em relação às quais a Autuada é responsável, na condição de substituta tributária, pela retenção e recolhimento do ICMS pelas saídas subsequentes destinadas a contribuintes estabelecidos no estado, por força do Regime Especial nº 45.000017558-54. Exige-se ICMS, ICMS/ST, Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso III, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75;

- entrada de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, mercadorias estas relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02. Exige-se ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75;

- saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, sujeitas à tributação normal do ICMS. Exige-se o ICMS, Multa de Revalidação capituladas no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Foi eleito como Coobrigado para o polo passivo da autuação o diretor Fernando Galletti de Queiroz (diretor presidente), nos termos dos arts. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Insta, inicialmente, informar que a Autuada, tem como atividade principal o “comércio atacadista de carnes bovinas suínas e derivados” (CNAE 4634-6/01), sendo responsável, na condição de substituta tributária, pela retenção e recolhimento do ICMS ST devido pelas saídas subsequentes de mercadorias importadas na forma do art. 1º do Regime Especial nº 45.000017558-54 e destinadas a contribuintes estabelecidos no estado, por força do art. 8º deste mesmo Regime Especial:

Regime Especial nº 45.000017558-54

Art. 8º. Na hipótese de mercadorias importadas na forma do art. 1º deste Regime Especial, com fim específico de comercialização, submetidas ao regime da substituição tributária, a

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

retenção do ICMS/ST será efetuada no momento da saída da mercadoria da MINERVA em operações destinadas a contribuinte do imposto e de transferência a estabelecimento varejista de mesma titularidade.

(Grifou-se).

Cabe esclarecer que o Levantamento Quantitativo Financeiro 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 emitidas no período, por produto.

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:

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;

(...)

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

**ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS – SAÍDAS = ESTOQUE FINAL**

O LEQFID, portanto, representa exatamente a movimentação das operações de entradas e saídas de mercadorias promovidas pelo Contribuinte e o estoque existente a cada fechamento diário, de acordo com a documentação fiscal do estabelecimento a qual é, por sua vez, informada mensalmente por meio dos arquivos eletrônicos SPED/EFD enviados ao Fisco.

Os resultados apurados por meio do LEQFID são confrontados com aqueles apresentados pelo Contribuinte em sua escrituração fiscal de forma a se encontrar as inconsistências que representam entradas, estoques ou saídas desacobertas de documento fiscal, conforme a seguinte metodologia:

### 1. Entrada Desacoberta (“Saída Sem Estoque – SSE”)

Essa irregularidade ocorre quando, ao final da movimentação diária de mercadorias apurada pelo LEQFID, identifica-se que naquela data 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 desacoberta de documento fiscal.

A ocorrência é indicada no Relatório de Movimento Diário do Produto do LEQFID, como 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 zera a contagem do saldo de estoque negativo anterior, mas sem, contudo, anular o que foi registrado nos dias anteriores em que houve ocorrências de "Saída Sem Estoque – SSE".

## 2. Estoque Desacobertado

Essa irregularidade é apurada no final do período de levantamento, com base nos estoques inicial e final, além do movimento de entradas e saídas acobertadas ocorrido entre eles.

Verifica-se a infração de estoque desacobertado quando o estoque final registrado na escrituração do contribuinte é **maior** do que o estoque final apurado no LEQFID. Se não há um documento fiscal de entrada que acoberte estas mercadorias “excedentes” ao estoque escriturado, infere-se que elas estão no estabelecimento sem acobertamento de documento fiscal.

## 3. Saída Desacobertada

Essa irregularidade também 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 final apurado no LEQFID.

Estando corretas as informações de estoque inicial, entradas, saídas e estoque final utilizadas no LEQFID, seu resultado é irrefutável, pois representa exatamente a movimentação de mercadorias acobertadas por documento fiscal realizada pelo Contribuinte.

Importante destacar que esta confiança matemática em relação ao resultado do LEQFID depende de um requisito inafastável – a certeza em relação aos valores dos 4 (quatro) elementos da equação utilizados no cálculo:

1. Estoque Inicial;
2. Entradas de mercadorias (acobertadas por documento fiscal);
3. Saídas de mercadorias (acobertadas por documento fiscal);
4. Estoque Final.

Os estoques de mercadorias são informados anualmente pelo contribuinte, na sua escrituração fiscal e têm como referência o inventário de estoque físico realizado no dia 31/12 de cada exercício.

A informação é incluída no Bloco H da EFD, nos Registros H005 (Totais do Inventário), H010 (Inventário) e H020 (Informação Complementar do Inventário), que devem ser apresentados até fevereiro do ano seguinte. O estoque final de um exercício é o estoque inicial do exercício seguinte.

As entradas e saídas de mercadorias acobertadas por documento fiscal são obtidas por meio do banco de dados da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), baixando-se as

informações de todas as notas fiscais que tenham sido emitidas, tendo como remetente ou destinatário o contribuinte em relação ao qual se pretende realizar o levantamento.

O LEQFID é um procedimento estritamente matemático, que monta uma seqüência, em ordem cronológica, de todas as operações realizadas pelo contribuinte em relação a cada mercadoria comercializada.

A seqüência do levantamento inicia-se em 31/12 do exercício anterior, partindo das quantidades e valores do estoque final apurado e escriturado no inventário (que será o estoque inicial do exercício auditado), caminha ao longo do ano acrescentando mercadorias adquiridas e subtraindo as mercadorias comercializadas, na seqüência cronológica dos documentos fiscais de entrada e saída, finalizando-se no dia 31/12 do exercício auditado, com o estoque final apurado.

Em seguida, o sistema compara as movimentações de mercadorias acobertadas por documento fiscal realizadas ao longo do ano e o estoque final apurado com os dados registrados na escrituração fiscal do contribuinte, encontrando eventuais entradas, estoques e saídas desacobertados, conforme já detalhado anteriormente nos tópicos 1, 2 e 3.

No caso dos autos, o resultado da apuração encontra-se no Levantamento Quantitativo Financeiro Diário 2020 e 2021 (Anexo 5 e 6); Resumos por exercício (Anexos 3 e 4); Total do Imposto por Produto (Anexo 2) e Demonstrativo do Crédito Tributário (Anexo 1), todos do grupo Provas do e-PTA.

Os Impugnantes alegam, em sua defesa, que o levantamento quantitativo contém diversos equívocos que o tornam insubsistente.

A partir do exemplo da movimentação do Produto 44351 “PICANHA PRIMIUM CONG ARGENTINA PILOTTI” no exercício de 2020, aponta os supostos equívocos do Leqfid, conforme descrito abaixo.

Sustentam os Impugnantes que *“há casos em que o Fisco exige imposto, simultaneamente, pela verificação da omissão de entradas e também pela omissão de saídas. Isso ocorreu nas datas em que houve emissão de notas fiscais de saída de mercadorias cujo saldo de estoque estaria zerado, presumindo-se entrada de mercadorias sem emissão de nota fiscal”*.

Aduzem que o valor das operações supostamente omitidas foi arbitrado pelo Fisco considerando a média ponderada do preço unitário das saídas, contudo, tal valor também foi equivocadamente aplicado para as supostas omissões de entradas, sem indicação do dispositivo legal autorizativo desse procedimento.

Defendem que, para que o lançamento do imposto com base em valor arbitrado esteja revestido de liquidez e certeza, a Fiscalização deveria: (i) comprovar a hipótese legal que autorize o arbitramento; e, (ii) indicar de forma idônea todos os critérios de inferência da base de cálculo arbitrada.

No entendimento da Defesa, *“em última análise, na ausência de dispositivo legal que expressamente defina os critérios para arbitramento da base de cálculo diante dos fatos em tela, o Fisco deveria ter adotado critérios rigorosos e idôneos para conferir o maior grau possível de liquidez e certeza ao lançamento. Deveria ter*

*considerado, por exemplo, para o valor das eventuais omissões de entrada, a média ponderada de preços unitários das entradas, uma vez que não houve omissão de tais preços nas declarações e documentos emitidos pela Impugnante, e tampouco houve intimação para esclarecimentos e avaliação contraditória, em evidente violação ao disposto no art. 148 do Código tributário Nacional – CTN.*

Por seu turno, esclarece o Fisco que:

Ao contrário do que alega a impugnante, em nenhum momento foi utilizado média ponderada do preço unitário das saídas para o cálculo das omissões de entrada. Para as entradas desacobertas utilizamos o preço médio do estoque até a data em que se constata a saída sem estoque ou seja, entrada desacoberta. No caso apresentado pela impugnante o preço médio do estoque é igual à média ponderada do preço unitário das saídas. O estoque estava zerado e no dia 02/07/2020 houve apenas uma entrada, NFe de entrada nº4.988 com 2.192,00 kg e uma saída, NFe de saída nº255.839 com 3.637,47 kg, ambas com preço unitário de R\$ 44,1624, conforme parte da planilha do Levantamento Quantitativo apresentado pela impugnante na pág. 8 desta Impugnação, também constante do anexo da retificação do lançamento.

(Destacou-se).

Como exposto anteriormente, a constatação de “entrada desacoberta” se verifica quando, ao final da movimentação diária de mercadorias apurada pelo LEQFID, identifica-se que naquela data 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 desacoberta de documento fiscal.

Cabe destacar que o Leqfid é uma ferramenta de auditoria fiscal do “Auditor Web”, programa disponibilizado pela Secretaria Estadual de Fazenda para a fiscalização, e que a utilização desse programa, para o levantamento quantitativo encontra respaldo nas decisões deste Conselho de Contribuintes.

No exemplo trazido pela Defesa (págs. 139 e 141), verifica-se que o preço médio do estoque, apurado pelo Leqfid, foi corretamente utilizado pelo Fisco para o cálculo do valor das entradas desacobertas.

Portanto, correta a apuração da base de cálculo das entradas desacobertas de documentação fiscal, conforme procedido pelo Fisco.

Segue alegando a Defesa que, para a quantificação do imposto supostamente devido nas operações de entrada e saídas autuadas, o Fisco teria desconsiderado as previsões contidas no Regime Especial n.º 45.000017558-54 (“RET”), quais sejam: (i) o diferimento do imposto incidente na entrada de mercadorias importadas com o fim de comercialização (art. 1º do RET) e; (ii) o crédito presumido na saída subsequente desses produtos importados (art. 10º do RET).

Partindo do mesmo exemplo apontado anteriormente, aduz que não há qualquer imposto a exigir pela entrada do Produto 44351 “PICANHA PRIMIUM CONG ARGENTINA PILOTTI”, em razão de se tratar de mercadoria estrangeira importada diretamente pela Impugnante (cópia do Danfe às fls. 17 da Impugnação), por força do disposto no art. 1º do RET, que prevê o diferimento do pagamento do ICMS incidente sobre a entrada dessa mercadoria, não podendo o Fisco exigir qualquer imposto relativo às entradas de mercadorias importadas.

Entretanto, sobre a consideração, na apuração do crédito tributário, do diferimento previsto no art. 1º do RET, pontua o Fisco que “*não é cabível pois a mercadoria foi adquirida sem documento fiscal o que torna impossível provar que houve uma importação direta de tal mercadoria. Pressupõe-se mercadoria adquirida no mercado interno*”.

Nesse ponto, cumpre salientar o disposto no art. 12, inciso II do RICMS/02, que prevê o encerramento do diferimento previsto na Parte I do Anexo II do RICMS/02, na hipótese de operação realizada sem acobertamento fiscal, como no caso em discussão:

Art. 12. Encerra-se o diferimento quando:

(...)

II – a operação for realizada ou o serviço prestado sem documento fiscal;

(...)

Desta feita, mostra-se equivocado o entendimento da defesa.

No que tange ao pleito dos Impugnantes acerca do abatimento do débito do imposto incidente sobre as saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, com o crédito presumido concedido na saída subsequente de produtos importados, nos termos do art. 10º do RET acima referido, cumpre lembrar que o Fisco acatou os argumentos da Defesa e alterou o crédito tributário, observando as disposições deste artigo, conforme descrito na planilha “Totais do Imposto por Produto: saída desacobertada e entrada desacobertada” do Grupo “Anexos da Reformulação do Lançamento:

*“\*\*Obs: Os produtos de números 1, 3, 4, 7, 8, 9, 10, 11 e 12 são de importação direta e têm crédito presumido conforme o RET 45.000017558-54:*

*De 4% (quatro por cento) do valor da base de cálculo das operações internas com mercadorias sujeitas a alíquota inferior ou igual a 18%;*

*De 5% (quatro por cento) do valor da base de cálculo das operações internas com mercadorias sujeitas a alíquota superior a 18%;*

*Os produtos de número 3 são adquiridos no mercado interno, portanto não fazem parte do RET supra.”*

Insta destacar que também foi considerado na apuração do crédito tributário, as reduções de base de cálculo previstas no item 20, alínea a.1 da Parte 1 do Anexo 4 (peixes e carne bovina).

Os Impugnantes alegam, ainda, que, na apuração do imposto devido, não foi respeitado o princípio da não cumulatividade do ICMS, por ter o Fisco deixado de fazer o encontro de contas no intuito de compensar as entradas indicadas como omitidas com as saídas também tidas como desacobertadas.

Sustentam que a lacuna ofende não apenas a lógica do levantamento fiscal e a apuração do imposto exigido, mas, sobretudo, desrespeita a sistemática da não-cumulatividade do ICMS, como previsto no inciso I do § 2º do art. 155 da Constituição Federal e no art. 62 do RICMS.

Utilizando o mesmo exemplo acima mencionado, alegam que a base de cálculo arbitrada para o produto 44351 “PICANHA PRIMIUM CONG ARGENTINA PILOTTI” foi utilizada para exigência de imposto (ICMS e ICMS/ST), tanto nas supostas omissões de entradas, quanto nas omissões de saída.

Defendem que a exigência de ICMS para um mesmo produto, tanto pela omissão de entradas, quanto pela omissão de saídas, também é motivo autônomo para que se anule por completo a exigência fiscal.

Aduzem que a Fiscalização entende que toda movimentação (supostamente) desacobertada de nota fiscal equivalerá a uma operação com incidência de imposto, seja ela de entrada, seja ela de saída, não tendo sido realizado qualquer encontro de contas no intuito de compensar as entradas indicadas como omitidas com as saídas também tidas como desacobertadas.

Destacam decisão deste Conselho de Contribuintes no sentido de, em respeito à não-cumulatividade do ICMS, afastar a exigência fiscal decorrente de supostas omissões de entrada em auto de infração lavrado com base em Levantamento Quantitativo Financeiro (tal como o realizado no presente caso), por entender que a manutenção da cobrança caracterizaria dupla incidência sobre um mesmo fato (Acórdão nº 23.566/20/3ª).

Responde o Fisco que “a cobrança dos valores relacionados às entradas desacobertadas em questão se deu em função da solidariedade prevista no inciso VII do art. 21 da lei 6.763/75, sendo que em tal situação não há como se identificar quem promoveu as saídas desacobertadas correspondentes, fato que determina que o Fisco exija o valor exclusivamente da impugnante, destinatária de tais operações”.

Sobre essa questão, primeiramente, cabe destacar que, em relação às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária por força de Regime Especial que estabeleceu que o ICMS/ST seria retido/recolhido no momento das saídas das mercadorias, não se exigiu o ICMS/ST nas entradas desacobertadas de documentação fiscal, apuradas no Leqfid.

Entretanto, exigiu-se o ICMS Operação própria, como exposto pelo Fisco, com fulcro no art. 21, inciso VII da Lei nº 6.763/75, que assim dispõe:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

Todavia, no que concerne à cobrança de ICMS e Multa de Revalidação nos casos em que se apurou entrada de mercadorias com tributação normal desacobertada de documentação fiscal, o trabalho fiscal merece reparo.

Verifica-se que essa irregularidade ocorre quando, ao final da movimentação de mercadorias registrada no dia, 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 de entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal.

Dito de outra forma, a constatação da entrada de mercadoria desacobertada de documentação fiscal decorre do excesso de saída da mesma mercadoria, operação essa acobertada por documentação fiscal e submetida à regular tributação do imposto.

Neste caso, a manutenção da exigência do ICMS sobre aquelas entradas equivale a uma duplicidade da cobrança do imposto sobre um mesmo fato, considerando que o produto fora integralmente tributado na saída.

Dessa forma, decide-se pela exclusão do ICMS e respectiva Multa de Revalidação exigidos em face das entradas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal.

Noutra toada, os Impugnantes alegam que, utilizando a mesma metodologia adotada pela Fiscalização (as informações constantes do SPED Fiscal, das notas fiscais de entrada e saída do período autuado e da movimentação de estoque de mercadorias), identificou-se que as divergências por ela encontradas se deram em razão de mero erro de escrituração quando do preenchimento do Bloco H (“Inventário Físico”) da EFD ICMS-IPI do SPED Fiscal, não havendo circulação de mercadorias sem nota fiscal.

Aduzem que tal equívoco, provavelmente, decorreu da escrituração de saldos zerados de estoque, no Bloco H, para as mercadorias importadas, o que pretendem comprovar trazendo aos autos a movimentação fiscal dos anos de 2020 a 2021 (Doc. 03), junto com a relação completa das notas fiscais do período (Doc. 04), com suas respectivas chaves de acesso, e cópias, em PDF, por amostragem (Doc. 05).

Sustentam que o que houve foi um mero erro no preenchimento do Bloco H (inventário físico) do SPED, o que seria demonstrado, com base nas mercadorias com código de produto 10290, 25563 e 34556, exemplificativamente (fls. 28/29 da Impugnação).

Pretende a Defesa, com o demonstrado às fls. 28/29 da Impugnação, alterar o valor do estoque inicial de 2021 (zerado na escrituração do Sped Fiscal), informando como estoque inicial de 2021, os valores apurados pelo Fisco como Saídas sem Notas Fiscais, no Leqfid de 2020.

Transcreve-se, por oportuno, o demonstrado pela Defesa:

Em que pese o Bloco H ter sido (equivocadamente) zerado, adotemos as movimentações do período para apurar o correto saldo de estoque para o ano de 2020, conforme abaixo resumido:

(...)

Veja-se que o saldo encontrado pela Impugnante para esses produtos equivale àquele encontrado pela Fiscalização no levantamento analítico financeiro diário.

Passo seguinte, consideremos o saldo final de 2020 como saldo inicial para o ano de 2021 (e não o saldo zerado constante do Bloco H), também considerando as entradas e saídas tributadas dessas mercadorias para o período:

Como se vê, considerando todas as entradas e saídas do período, conclui-se que não persistem os valores de omissões encontradas pela Fiscalização para o período de 2020 a 2021, uma vez que, ao fim e ao cabo:

- Código de produto 10290: o Fisco encontrou saldo final de estoque negativo de 2.280 unidades, quando a movimentação do período dá conta de saldo final positivo de 1.435 unidades;
- Código de produto 25563: o Fisco encontrou saldo final de estoque negativo de 6.150 unidades, quando a movimentação do período dá conta de saldo final positivo de 3.075 unidades;
- Código de produto 34556: o Fisco encontrou saldo final de estoque positivo de 27.720 unidades, quando a movimentação do período dá conta de saldo final positivo de 33.975 unidades;

Concluem os Impugnantes que “*com base nos documentos ora acostados e, conforme exemplos acima, resta cristalino que não houve entradas e saídas sem a respectiva nota fiscal, mas essencial e principalmente um erro de escrituração da Recorrente quando do preenchimento do Bloco H (“Inventário Físico”) do SPED Fiscal.*”

Ao final, a Defesa aponta, ainda, outras supostas inconsistências no levantamento fiscal citando, por exemplo, que teria sido necessário revalidar a movimentação do período de 2019 para validação dos saldos de estoque inicial do ano de 2020.

Diz ter sido necessário promover ajustes com relação aos saldos dos produtos de código 25.907; 77.819; 80.847; 84.287; 86.276 e 99.745, os quais também decorreriam de “erro de escrituração do inventário físico”.

Entretanto, tais argumentos não merecem prosperar.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Insta destacar que os valores relativos aos estoques inicial e final de cada período foram retirados do Registro H010 (inventário) do Sped Fiscal (anexos 9, 10 e 11 do grupo Provas do e-PTA).

Registra-se, por oportuno, que a Escrituração Fiscal Digital – EFD, instituída pelo Convênio ICMS nº 143/2006, 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 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:

### 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.

Nova redação dada ao parágrafo único do art. 1º pelo Ato COTEPE/ICMS 81/17, efeitos a partir de 01.01.18.

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 partir da versão 2.3.0 (publicada em novembro/2016) o PVA passou a permitir a seleção múltipla de arquivos para transmissão.

(...)

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)

O Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital – EFD visa orientar a geração, em arquivo digital, dos dados concernentes à Escrituração Fiscal Digital (EFD-ICMS/IPI) pelo contribuinte do ICMS e/ou IPI, pessoa física ou jurídica, inscrito no cadastro de contribuintes do respectivo órgão fiscal e esclarecer aspectos referentes à apresentação dos registros e conteúdo de alguns campos, estrutura e apresentação do arquivo magnético para entrega ao Fisco, na forma do Ato Cotepe/ICMS nº 09/2008 e suas atualizações.

No que diz respeito às informações relativas aos estoques de mercadorias, cabe destacar que o livro Registro de Inventário destina-se a informar as mercadorias existentes no estabelecimento, à época do balanço, para empresa que mantenha escrita contábil, ou no último dia do ano civil, para as demais empresas. É o que dispõem os arts. 197 e 200, do Anexo V do RICMS/02:

#### RICMS/02

##### Anexo V

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

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

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

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

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

(...)Grifos acrescidos

Art. 200 - Se a empresa não mantiver escrita contábil, o inventário será levantado em cada estabelecimento no último dia do ano civil.

(...)

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

### BLOCO H: INVENTÁRIO FÍSICO

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

Este bloco destina-se a informar o inventário físico do

(...)

### REGISTRO H010: INVENTÁRIO.

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

(...)

Como se vê, as informações de estoque declaradas nos arquivos da EFD devem refletir o inventário físico do contribuinte existente no à época do balanço, para empresa que mantenha escrita contábil, ou no último dia do ano civil para as demais empresas, conforme dispõem os artigos 197 e 200, do Anexo V, do RICMS/02. Ademais, essas informações devem ser prestadas mediante formato e períodos específicos definidos pela legislação.

Não obstante, caso se constate algum erro na informação, os arquivos da EFD podem ser retificados e retransmitidos.

No presente caso, o período autuado vai de janeiro de 2020 a dezembro de 2021. Por sua vez, o Impugnante foi cientificado do Auto de Infração em 31/12/2022. Constata-se que ele teve a sua disposição largo intervalo de tempo para retificar e retransmitir as informações contidas em seus arquivos da EFD, mas não o fez.

Apenas após conhecer dos detalhes do levantamento quantitativo constante do presente lançamento é que pretendeu retificar as suas declarações de forma a ajustar o seu estoque e eliminar as diferenças apuradas pelo fisco.

Tal procedimento não se mostra razoável.

O autuado intenta chegar a uma quantidade de mercadoria em estoque desprezando o próprio inventário por ele declarado anteriormente.

Adequa o seu estoque inicial de 2021 em função dos valores apurados pelo Fisco como saídas sem notas fiscais, no Leqfid de 2020.

Tenta impor ao inventário o resultado de uma operação aritmética baseada apenas nas entradas e saídas de mercadorias.

Tal operação resulta, na prática, na desconsideração da contabilização/apuração de um estoque de mercadorias em uma data pré-determinada, tal qual exige a legislação. A determinação das quantidades de mercadorias em estoque fica à mercê de uma conta de chegada, a qual sempre coincidirá com a matemática imposta pelas notas fiscais de entradas e saídas, mas que, não necessariamente apontará a realidade do estoque existente.

Essa forma de contabilização – de trás para frente – posterga a determinação do inventário indefinidamente e, por conseguinte, impossibilita ao fisco o controle das operações do contribuinte através de suas declarações.

Eis que, portanto, acatar as retificações pretendidas pelo Impugnante é, sob o ponto de vista da efetividade, afastar a validade e o préstimo de suas próprias declarações, as quais, ressalte-se, tem a forma e período de entrega determinados legalmente.

Para todos efeitos, acatar a tese e o pedido do autuado é fazer letra morta, ou vacilar os efeitos da legislação.

Assim sendo, não prosperam quaisquer alegações relativas à composição dos estoques iniciais e finais de cada período autuado, visto que cabe ao Contribuinte prestar as informações exatamente nos termos dispostos na legislação tributária.

E por essas mesmas razões, entende-se desnecessária a concessão de prazo requerido pela defesa para juntada de laudo pericial “*para atestar que a diferença apurada pela d. Fiscalização, em realidade, se deu principalmente por erro na escrituração dos valores de estoque inicial e final no Bloco H (inventário físico) do SPED Fiscal, e não pela omissão de quaisquer operações de entrada/saída*”.

No que diz respeito ao erro quanto à informação das unidades de medida dos produtos de códigos 43.652; 43.665; 43.683; 43.755; 43.756; 43.757; 43.778; 43.804, os quais foram informados usando uma unidade na entrada (nota fiscal de entrada informando a quantidade dos produtos em “peças”) e outra unidade nas saídas

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(notas fiscais informando a quantidade dos produtos em “caixas”) - o que foi corretamente demonstrado pela Defesa, por meio de cópia da Declaração de Importação das mercadorias (Doc. 07) e das respectivas notas fiscais de entrada/saída (Doc. 08) - este argumento foi acatado pelo Fisco, tendo sido promovida a alteração do Leqfid de 2020, o que resultou na exclusão de tais produtos.

Diante do exposto, corretas as exigências remanescentes de ICMS, ICMS/ST, respectivas Multas de Revalidação previstas no art. 56, inciso II, c/c § 2º, inciso III, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” c/c § 2º, inciso I, todos da Lei nº 6.763/75.

Os Impugnantes alegam que as multas (de revalidação e isolada) foram aplicadas sobre uma mesma infração, o que configura o “*bis in idem*”.

Acrescem que aquelas penalidades, além de serem desproporcionais, apresentam caráter confiscatório.

Entretanto, não lhes cabe razão.

As penalidades aplicadas decorrem de infrações distintas, pelo que não se confundem. Enquanto a multa de revalidação constitui sanção pelo descumprimento de obrigação principal (pagamento a menor do imposto), a multa isolada tem como pressuposto o descumprimento de obrigação acessória.

Com efeito, a multa de prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) apena o descumprimento da obrigação principal de recolher o imposto devido, sendo agravada quando se trata de operação sujeita a substituição tributária, nos termos do art. 56, § 2º, inciso I da Lei nº 6.763/75. Veja-se:

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.

(...)

§ 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.

(...)

Já a multa capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Confira-se:

**Art. 55.** As multas para as quais se adotarão os critérios a que se referem os incisos II a IV do art. 53 desta Lei são as seguintes:

(...)

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacobertada de documento fiscal, salvo na hipótese do art. 40 desta Lei - 40% (quarenta por cento) do valor da operação, reduzindo-se a 20% (vinte por cento) nos seguintes casos:

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

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

I - ficam limitadas a duas vezes o valor do imposto incidente na operação ou prestação;

(...)

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

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada já obteve autorização do Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0672.98.011610-3/001, ementada da seguinte forma:

**EMENTA:** DIREITO TRIBUTÁRIO – MULTA DE REVALIDAÇÃO – EXPRESSA PREVISÃO – LEI ESTADUAL Nº 6.763/75 – MEIO DE COERÇÃO – REPRESSÃO À SONEGAÇÃO – CONSTITUCIONALIDADE. A MULTA DE REVALIDAÇÃO TEM A FINALIDADE DE GARANTIR A INTEGRALIDADE DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA CONTRA A PRÁTICA DE ATOS ILÍCITOS E INADIMPLEMENTO E NÃO SE CONFUNDE COM A MULTA MORATÓRIA NEM COM A COMPENSATÓRIA OU MESMO COM A MULTA ISOLADA. A LEI, AO PREVER COMO BASE DE CÁLCULO DA MULTA DE REVALIDAÇÃO O VALOR DO TRIBUTO DEVIDO, PERMITE A SUA ATUALIZAÇÃO, PARA NÃO HAVER DEPRECIAÇÃO DO VALOR REAL DA MESMA.

**APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0672.98.011610-3/001 – COMARCA DE SETE LAGOAS – APELANTE(S): FAZENDA PUBLICA ESTADO MINAS GERAIS – APELADO(A)(S): CAA MARIANO LTDA. – RELATORA: EXM<sup>a</sup>. SR<sup>a</sup>. DES<sup>a</sup>. VANESSA VERDOLIM HUDSON ANDRADE.**

(...)

Registre-se que a Multa Isolada exigida, no valor de 20% (vinte por cento) do valor da diferença de base de cálculo do ICMS/ST apurada, foi adequada ao limite

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

estabelecido no inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75 (limitador máximo da multa isolada – duas vezes o imposto da operação própria incidente na operação), conforme demonstrado no Anexo 2.

Tampouco pode-se acatar o pleito dos Impugnantes para que seja aplicado o limitador previsto no art. 55, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75 (10% do valor da operação) para a multa isolada aplicada sobre as operações de entrada autuadas, mas que tratam de produtos abrangidos pelo diferimento previsto no art. 1º do RET nº 45.000017558-54.

Como já exposto, trata-se de operações desacobertadas de documentação fiscal, às quais não se aplica o diferimento do imposto, conforme previsto no art. 12 do RICMS/02.

Quanto à alegação de que as multas impostas são confiscatórias, conveniente destacar que os valores exigidos são decorrentes de disposição expressa em lei, que determina os percentuais a serem aplicados sobre a base de cálculo estabelecida, não cabendo ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I da Lei nº 6.763/75 (e art. 110, inciso I do RPTA), *in verbis*:

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

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

(...)

Com relação à afronta ao princípio do não confisco, assim foi o voto da Ministra Carmen Lúcia em decisão do Supremo Tribunal Federal, *in verbis*:

AO EXAMINAR O CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS, O TRIBUNAL DE ORIGEM DECIDIU, NO CASO ESPECÍFICO, QUE A MULTA DE REVALIDAÇÃO NÃO AFRONTA O PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO: “NO QUE SE REFERE À MULTA DE REVALIDAÇÃO, PREVISTA NO ART. 56, II, E § 2º, I, DA LEI ESTADUAL Nº 6763/75, RELATIVA AO RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO DO TRIBUTO (NATUREZA MORATÓRIA), ENTENDO QUE O PERCENTUAL FINAL DE 100% (CEM POR CENTO) NÃO DEVE SER ALTERADO, POSTO QUE NÃO DEMONSTROU POTENCIAL CONFISCATÓRIO. (...) OBSERVE-SE QUE A REDUÇÃO MENCIONADA SOMENTE SERIA POSSÍVEL NAS HIPÓTESES DESCRITAS NOS INCISOS I A IV DO § 9º DO ARTIGO 53, O QUE NÃO RESTOU VERIFICADO NOS PRESENTES AUTOS” (FLS. 819-820). DE MAIS A MAIS, OBSERVANDO OS VALORES CONSTANTES DA EXECUÇÃO FISCAL EM APENSO, CONCLUO QUE A COBRANÇA DA MULTA ISOLADA EM PERCENTUAL LEGALMENTE PREVISTO, CONQUANTO ELEVADA NÃO TEM O CONDÃO DE ULTRAPASSAR O LIMITE DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, DESESTABILIZAR O PRÓPRIO NEGÓCIO COMERCIAL OU COMPROMETER O PATRIMÔNIO DA EMPRESA AUTORA, NÃO RESTANDO CONFIGURADO O CONFISCO A

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

AUTORIZAR A EXCEPCIONAL REDUÇÃO DA PENALIDADE (...). AG. REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO Nº 823.886 MINAS GERAIS DE 07/04/2015.

(...)

### Sujeição Passiva

Foi eleito para o polo passivo da autuação o diretor-presidente Fernando Galletti de Queiroz, nos termos dos arts. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Alega a Defesa que o relatório anexo ao Auto de Infração não apresenta qualquer descrição precisa e pormenorizada das condutas supostamente praticadas pelo Coobrigado que o vinculariam ao fato gerador tributário, não estando demonstrada a “prática de atos com infração à lei” nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional e do art. 21, §2º, inciso II, da Lei n.º 6.763/75, como fundamentado pelo Fisco.

Defende que a completa ausência da demonstração da suposta conduta do Sr. Fernando relacionada à infração fiscal impossibilita a aplicação do art. 135, III, do CTN.

Destaca que o RPTA, ao tratar dos requisitos para formalização do crédito tributário, estabelece, em seu art. 89, parágrafo único, que as hipóteses de responsabilização dos gestores como “coobrigados” devem ser definidas em ato normativo próprio.

Afirma não existir qualquer menção à Portaria aludida naquele dispositivo no Auto de Infração, nem em seus relatórios e nos seus demais anexos, restando evidente a plena impossibilidade de inclusão do Coobrigado no polo passivo da presente autuação.

Aduz que, em casos similares ao presente, este E. Conselho de Contribuintes tem se manifestado no sentido de que não cabe a responsabilização pessoal dos administradores da pessoa jurídica quando ausentes provas das condutas individualizadas dos coobrigados, a exemplo do decidido no Acórdão nº 22.133/16/1ª.

Entretanto, tais argumentos não merecem prosperar.

A inclusão dos Coobrigados diretores, 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*:

### Código Tributário Nacional

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.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...)

### 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;

(...)

(Grifou-se)

No caso dos autos não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei para o efeito de extensão da responsabilidade tributária, e sim a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira quando da entrada e da saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Assim, respondem os diretores, que, efetivamente, são aqueles que participam das deliberações e dos negócios sociais da empresa. É de se esperar que os diretores da companhia tenham pleno conhecimento e poder de comando sobre toda a atividade da empresa.

Induvidoso, portanto, que o Coobrigado tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as movimentações de mercadorias desacobertas de documentação fiscal caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro, restando evidenciada a intenção dolosa de suprimir ou reduzir tributo, ilícito típico de evasão fiscal, caracterizado como crime contra a ordem tributária, nos termos da Lei nº 8.137/90, arts. 1º e 2º.

Cumprido reiterar que o fundamento para responsabilização tributária solidária dos administradores encontra-se previsto em lei, conforme já abordado, além de transcritas as previsões constantes do CTN e da Lei nº 6.763/75.

Não obstante, decidiu a Administração Tributária do Estado, por intermédio da Subsecretária da Receita Estadual, publicar norma com o intuito de orientar os procedimentos de lançamento a serem realizados pela Fiscalização.

Nesse sentido, com supedâneo no comando contido no parágrafo único do art. 89 do RPTA, foi editada a Portaria da Subsecretaria da Receita Estadual nº 148/15, devidamente capitulada no Auto de Infração, que, em seu art. 1º, subitem 1.8.8, arrola expressamente a presente situação (entrada, saída e/ou estoque desacobertos, apurados mediante Levantamento Quantitativo) como ensejadora da responsabilização do sócio-gerente ou administrador.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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

Destaque-se que a mais recente jurisprudência desse Conselho de Contribuintes, em análise de mesma matéria (entrada, saída e manutenção em estoque de mercadoria desacobertada de documentação fiscal), é no sentido da responsabilização dos administradores da Empresa. Como exemplo:

ACÓRDÃO: 24.307/23/1ª RITO: SUMÁRIO

### EMENTA

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.

MERCADORIA - ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. CONSTATOU-SE, MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO, ENTRADA, MANUTENÇÃO EM ESTOQUE E SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. IRREGULARIDADES APURADAS POR MEIO DE PROCEDIMENTO TECNICAMENTE IDÔNEO PREVISTO NO ART. 194, INCISO III DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, DA MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E DA MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. EM RELAÇÃO ÀS ENTRADAS DESACOBERTADAS, EXIGÊNCIA APENAS DA CITADA MULTA ISOLADA.

MERCADORIA - ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ACUSAÇÃO FISCAL DE ENTRADAS, MANUTENÇÃO EM ESTOQUE E SAÍDAS DE MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO PELO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. IRREGULARIDADES APURADAS MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO - LEQFID, PROCEDIMENTO TECNICAMENTE IDÔNEO, PREVISTO NO ART. 194, INCISO III DO RICMS/02. EXIGÊNCIA DO ICMS/ST RELATIVAMENTE ÀS ENTRADAS E ESTOQUES DESACOBERTADOS, ACRESCIDO 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, ALÍNEA "A", AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. EM RELAÇÃO ÀS SAÍDAS DESACOBERTADAS, EXIGÊNCIA APENAS DA CITADA MULTA ISOLADA.

(...)

**LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.**

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

(DESTACOU-SE)

ACÓRDÃO: 23.434/23/2ª RITO: ORDINÁRIO

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.

MERCADORIA - ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ACUSAÇÃO FISCAL DE ENTRADAS, MANUTENÇÃO EM ESTOQUE E SAÍDAS DE MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO PELO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. IRREGULARIDADES APURADAS MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO - LEQFID, PROCEDIMENTO TECNICAMENTE IDÔNEO, PREVISTO NO ART. 194, INCISO III DO RICMS/02. EXIGÊNCIA DO ICMS/ST RELATIVAMENTE ÀS ENTRADAS E ESTOQUES DESACOBERTADOS, ACRESCIDO 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, ALÍNEA "A", AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. EM RELAÇÃO ÀS SAÍDAS DESACOBERTADAS, EXIGÊNCIA APENAS DA CITADA MULTA ISOLADA.

**LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.**

(DESTACOU-SE)

ACÓRDÃO: 23.864/21/3ª

RITO: ORDINÁRIO

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR – CORRETA A ELEIÇÃO. OS DIRETORES SÃO RESPONSÁVEIS PELOS CRÉDITOS CORRESPONDENTES A OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS RESULTANTES DE ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO OU ESTATUTO, NOS TERMOS DO ART. 135 DO CTN C/C ART. 21, § 2º, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75. CORRETA A ELEIÇÃO DOS COOBRIGADOS PARA O POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.

MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. CONSTATOU-SE, MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO, ENTRADA, SAÍDA E MANUTENÇÃO EM ESTOQUE DE MERCADORIAS, DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. IRREGULARIDADES APURADAS MEDIANTE PROCEDIMENTO IDÔNEO, PREVISTO NO INCISO II, DO ART. 194 DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA "A", AMBOS DA LEI Nº

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

6.763/75, SENDO EXIGIDA SOMENTE A MULTA ISOLADA SOBRE A ENTRADA DESACOBERTADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL.

LANÇAMENTO PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

(...)

(DESTACOU-SE)

Registre-se que tal entendimento foi esposado, inclusive em autuação de idêntica matéria, em estabelecimento de mesmo Sujeito Passivo, conforme se depreende do Acórdão nº 23.291/19/3ª, decisão confirmada pela Câmara Especial deste CCMG:

ACÓRDÃO: 23.291/19/3ª RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000969266-50

IMPUGNANTE: MINERVA S.A.

IE: 001008471.02-09

FERNANDO GALLETTI DE QUEIROZ (COOB.)

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR – CORRETA A ELEIÇÃO. OS DIRETORES SÃO RESPONSÁVEIS PELOS CRÉDITOS CORRESPONDENTES A OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS RESULTANTES DE ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO OU ESTATUTO, NOS TERMOS DO ART. 135 DO CTN C/C ART. 21, § 2º, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75. CORRETA A ELEIÇÃO DOS COOBRIGADOS PARA O POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.

MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. CONSTATOU-SE, MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO, QUE A AUTUADA, RESPONSÁVEL NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTA TRIBUTÁRIA PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS NAS SAÍDAS SUBSEQUENTES DESTINADAS A CONTRIBUINTES ESTABELECIDOS NO ESTADO, POR FORÇA DE REGIME ESPECIAL, PROMOVEU A ENTRADA, SAÍDA E MANUTENÇÃO DE ESTOQUE DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. IRREGULARIDADES APURADAS POR MEIO DE PROCEDIMENTO TECNICAMENTE IDÔNEO PREVISTO NO ART. 194, INCISO II, DO RICMS/02, COM BASE NAS INFORMAÇÕES SOBRE ENTRADAS, SAÍDAS E ESTOQUES FORNECIDAS PELA AUTUADA, CONSTANTES DAS ESCRITURAÇÕES DA EMPRESA (SINTEGRA/efd/LIVROS FISCAIS). CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO. EXIGÊNCIAS DE ICMS, ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II C/C § 2º, INCISO III E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO INCISO II DO ART. 55, ALÍNEA “A”, C/C § 2º, INCISO I, TODOS DA LEI Nº 6.763/75. EXIGIU-SE SOMENTE A CITADA MULTA ISOLADA PELA ENTRADA E PELA MANUTENÇÃO DE ESTOQUE DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. INFRAÇÃO CARACTERIZADA.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO PELO VOTO DE QUALIDADE.

(DESTACOU-SE)

ACÓRDÃO: 5.278/19/CE

RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.000969266-50

RECURSO DE REVISÃO: 40.060148823-40,  
40.060148824-21 (COOB.), 40.060148825-95 (COOB.)

RECORRENTE: MINERVA S.A.

IE: 001008471.02-09

FERNANDO GALLETTI DE QUEIROZ (COOB.)

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR – CORRETA A ELEIÇÃO. OS DIRETORES SÃO RESPONSÁVEIS PELOS CRÉDITOS CORRESPONDENTES A OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS RESULTANTES DE ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO OU ESTATUTO, NOS TERMOS DO ART. 135 DO CTN C/C ART. 21, § 2º, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75. CORRETA A ELEIÇÃO DOS COBRIGADOS PARA O POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA.

MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. CONSTATOU-SE, MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO, QUE A AUTUADA, RESPONSÁVEL NA CONDIÇÃO DE SUBSTITUTA TRIBUTÁRIA PELA RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS NAS SAÍDAS SUBSEQUENTES DESTINADAS A CONTRIBUINTES ESTABELECIDOS NO ESTADO, POR FORÇA DE REGIME ESPECIAL, PROMOVEU A ENTRADA, SAÍDA E MANUTENÇÃO DE ESTOQUE DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. IRREGULARIDADES APURADAS POR MEIO DE PROCEDIMENTO TÉCNICAMENTE IDÔNEO PREVISTO NO ART. 194, INCISO II, DO RICMS/02, COM BASE NAS INFORMAÇÕES SOBRE ENTRADAS, SAÍDAS E ESTOQUES FORNECIDAS PELA AUTUADA, CONSTANTES DAS ESCRITURAÇÕES DA EMPRESA (SINTEGRA/EFD/LIVROS FISCAIS). CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO. EXIGÊNCIAS DE ICMS, ICMS/ST, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II C/C § 2º, INCISO III E MULTA ISOLADA PREVISTA NO INCISO II DO ART. 55, ALÍNEA “A”, C/C § 2, INCISO I AMBOS DA LEI Nº 6.763/75. EXIGIU-SE SOMENTE A CITADA MULTA ISOLADA PELA ENTRADA E PELA MANUTENÇÃO DE ESTOQUE DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. **MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA**

(...)

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir os requerimentos de juntada de documentos protocolados no SIARE no dia 03/07/23, sob os nº 202.309.122.703-5 (Autuado) e 202.309.123.133-4 (Impugnante). Ainda, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 2321/2612, e, ainda, para excluir as exigências de ICMS e respectiva multa de revalidação relativos à apuração de entradas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pelas Impugnantes, sustentou oralmente o Dr. Eduardo Perez Salusse e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Fabíola Pinheiro Ludwig Peres. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Gislana da Silva Carlos (Revisora) e Flávia Sales Campos Vale.

**Sala das Sessões, 04 de julho de 2023.**

**Dimitri Ricas Pettersen**  
**Relator**

**Cindy Andrade Morais**  
**Presidente**

P