

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.433/25/3 ^a	Rito: Sumário
PTA/AI:	01.004352675-48	
Impugnação:	40.010159748-47, 40.010159769-04 (Coob.)	
Impugnante:	Campofert Armazéns Gerais Ltda.	
	IE: 172463625.06-34	
	Vilber Stein (Coob.)	
	CPF: 876.665.028-34	
Proc. S. Passivo:	Arthur dos Santos Souza	
Origem:	DF/Uberlândia	

EMENTA

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Acusação fiscal de saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Irregularidade apurada mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário - LEQFID, procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III, do RICMS/02 (e equivalente do RICMS/23). Corretas as exigências do ICMS, da Multa de Revalidação e da Multa Isolada previstas, respectivamente, no art. 56, inciso II e no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75. Crédito tributário reformulado pela Fiscalização para adequar a multa isolada ao limitador previsto no inciso I do §2º da Lei nº 6.763/75, conforme alteração trazida pelo art. 5º, da Lei nº 25.378/25, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional – CTN.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR/MANDATÁRIO – CORRETA A ELEIÇÃO. O sócio-administrador é responsável pelas obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato ou estatuto, nos termos do art. 135, inciso III, 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.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de que, no período de 01/01/23 a 31/12/24, o Sujeito Passivo promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, apuradas por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID.

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, do mesmo diploma legal.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Foi incluído como coobrigado, no polo passivo da autuação, o sr. Vilber Stein, administrador da empresa, em função da prática de atos com infração à lei (promover saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal), nos termos do art. 135, inciso III, do CTN c/c art. 21, inciso XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Inconformados, os Autuados apresentam Impugnação, tempestivamente e por seu procurador regularmente constituído, contra a qual a Fiscalização se manifesta.

A Fiscalização reformula o Lançamento, promovendo a redução da Multa Isolada para adequar ao limitador previsto no inciso I, do §2º, da Lei nº 6.763/75, conforme alteração trazida pelo art. 5º, da Lei nº 25.378/25, nos termos do art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional – CTN, sendo a Impugnante cientificada.

A Fiscalização se manifesta.

DECISÃO

Conforme acima relatado, a autuação versa sobre a constatação de que, no período de 01/01/23 a 31/12/24, o Sujeito Passivo promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, apuradas por meio de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID.

Exige-se o ICMS, a Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, do mesmo diploma legal.

O Impugnante requer 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, estabelecido pelo Decreto nº 44.747/08:

RPTA

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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Esclareça-se, de início, que no desenvolvimento dos trabalhos, a Fiscalização utilizou-se da técnica fiscal do LEQFID, procedimento idôneo previsto no art. 194, inciso III, do RICMS/02 (e equivalente do RICMS/23):

RICMS/02

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

(...)

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...)

Cabe esclarecer que tal levantamento tem por finalidade a conferência das operações de entrada e saída de mercadorias, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entrada e saída de mercadorias, por produto, emitidas no período fiscalizado.

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

$$\text{ESTOQUE INICIAL} + \text{ENTRADAS} - \text{SAÍDAS} = \text{ESTOQUE FINAL}$$

O LEQFID, portanto, representa exatamente a movimentação das mercadorias comercializadas pelo Contribuinte e o estoque existente a cada fechamento diário, de acordo com a documentação e a escrita fiscal do estabelecimento.

Tais informações apuradas por meio do LEQFID são confrontadas com aquelas apresentadas pelo Contribuinte em sua escrituração fiscal, no intuito de se encontrar as inconsistências que representam entradas, estoques ou saídas desacobertas de documento fiscal, conforme a seguinte metodologia:

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

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

A ocorrência é indicada no Relatório de Movimento Diário do Produto do LEQFID como um “estoque negativo”, com sinal de menos (-) na coluna “Quantidade” do quadro “ESTOQUE” e ainda está assinalada com a abreviação "SSE" na coluna "OBS" do mesmo relatório.

Quando, em dia posterior, há nova entrada de mercadoria, essa nova quantidade é acrescida positivamente ao estoque (partindo sempre de zero e não do “estoque negativo” anterior), em procedimento que zera contagem do saldo de estoque negativo anterior, sem, contudo, anular as diferenças que foram registradas nos dias anteriores, em que houve ocorrências de “Saída Sem Estoque – SSE”.

2. Estoque Desacobertado

Essa irregularidade é apurada no final do período de levantamento, levando em conta os 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 apurado no LEQFID. Se as mercadorias que entraram no estabelecimento acobertadas por documento fiscal não estão mais em estoque e não há documento fiscal relativo à sua saída, conclui-se que elas saíram do estabelecimento sem acobertamento fiscal.

No presente caso, foi constatada a **saída** de mercadorias desacobertadas de documento fiscal.

Ressalte-se, ainda, que a contestação do levantamento ora examinado, pode ser feita mediante indicação precisa dos erros detectados e/ou apresentação de novo levantamento, com evidências e justificativas, das diferenças encontradas, fazendo-se acompanhar, ainda, dos elementos probatórios.

Nesse sentido, a Defesa apresentou suas discordâncias e a Fiscalização apresenta minuciosa análise, com os motivos do não acolhimento de cada uma delas, os quais destaca-se:

Manifestação Fiscal

O procedimento fiscal se utilizou dos próprios documentos da autuada (notas fiscais de entradas e de saídas da autuada) e seus estoques físicos (declarados) em 31/12/2022, 31/12/2023, e 31/12/2024. Logicamente que as notas fiscais não escrituradas também fizeram parte dos LEQFID's, pois são documentos fiscais válidos. Os estoques físicos existentes em 31 de dezembro de cada ano, foram declarados pela autuada em suas Escriturações Fiscais Digitais – EFD entregues ao Fisco conforme registros H005 e H010.

As saídas desacobertadas foram demonstradas a partir da comparação do saldo escritural com o saldo físico do produto (saldo realmente existente na empresa) em estoque ao final do período de apuração (31 de dezembro e cada ano). Exemplificando, pode ser visto

no LEQFID de 2023 (vide anexo 3 dos autos), que, após todas as movimentações (entradas e saídas) com notas fiscais de sorgo em grãos, a empresa teria que ter 346.365,000 kg de sorgo em seu estabelecimento em 31/12/2023. No entanto, o estoque físico de sorgo em grãos existente na empresa em 31/12/2023, conforme declarado pela autuada em sua EFD (vide livro registro de inventário no anexo 9 dos autos), era de 173.396,000 kg. Ou seja, a conclusão é de que a diferença entre o estoque escritural e o estoque físico ($346.365,000 - 173.396,000 = 172.969,000$), saiu sem a emissão de notas fiscais.

(...)

Muito embora a autuada não seja contribuinte do ICMS, pois atua no ramo de armazém geral, a saída da mercadoria de seu estabelecimento, contribuiu para que houvesse sua circulação para outrem (que não se sabe para quem) sem emissão e sem recolhimento do ICMS. Ou seja, não é a operação praticada pelo armazém geral que se tributa, mas a operação do depositante, da qual a autuada é devedora solidária, por força do artigo 21, inciso I, da Lei 6.763/75 c/c art. 124, inciso II, do CTN. Assim, não tem cabimento dizer que caberia apenas aplicação de multa isolada pela falta de emissão de notas fiscais. O levantamento (LEQFID) é matemático e não presunçoso. Se realmente pretendesse a verdade real, traria ao processo informações que comprovassem a emissão de notas fiscais das operações sujeitas aos fatos geradores do ICMS, bem como os comprovantes de recolhimentos dos impostos devidos. Ao invés disso, prefere alegar que não promoveu saídas desacobertadas de notas fiscais, e, que não pode haver responsabilização da autuada e do coobrigado.

(...)

Em relação as notas fiscais relacionadas na planilha anexada pelos impugnantes (chamado na impugnação de “Doc. 02” – vide anexo 13 dos autos), onde requerem que sejam excluídas dos respectivos Levantamentos Quantitativos Financeiros Diários – LEQFID’s, em razão de que as operações não teriam ocorrido, não merece prosperar e as notas devem permanecer nos LEQFID’s, conforme manifestação abaixo.

Inicialmente, convém esclarecer aos nobres Conselheiros que o Fisco intimou a empresa autuada a justificar o motivo das notas fiscais não terem sido escrituradas, ao que a empresa respondeu simplesmente que as operações não correspondem a

operações realizadas pela empresa, ou mesmo que a operação foi realizada através de outra nota (Vide Intimação e resposta da impugnante que se encontram anexos ao auto de infração). Aliás, bom exemplificar a resposta que deu em relação à nota fiscal nº 029196501 de 04/08/2021 (esta nota está entre as que os impugnantes requereram a exclusão do LEQFID de 2021 constante do auto de infração nº 01.004352377.71, afirmando que a operação não ocorreu. Está relacionada na planilha que foi juntada no anexo 13 dos autos do presente e- PTA). Vemos que a impugnante se contradiz com a resposta, que já tinha dado anteriormente, à intimação fiscal. Muito embora, nas impugnações é dito que o produtor emitiu notas fiscais em excesso, se observarmos a resposta da intimada contida na planilha do Anexo 1 dos autos, veremos que disse a operação com a mercadoria da nota 029196501 (emitida às 09:25 horas do dia 04/08/2021), teria ocorrido através da nota nº 029204797 (emitida às 15:16 horas do dia 04/08/2021), mas ambas as notas fiscais estão ativas e com ciência da operação pela “Campofert Arm Gerais”. No entanto, a segunda nota não fez menção alguma de que foi emitida em substituição à de nº 029196501, não houve cancelamento de nenhuma das duas notas fiscais, nem comunicação ao Fisco de eventual irregularidade. Além disso, é ilógico um produtor emitir duas notas fiscais de remessa de 30000kg de sorgo para armazém geral no mesmo dia, sendo que já tinha uma nota emitida às 9:25 horas, mas preferiu emitir outra às 15:16 para realizar o transporte. Por qual motivo faria uma coisa destas? A segunda nota é mais bonita que a primeira? Ou seja, se já tinha uma nota emitida e emitiu outra mais tarde, a conclusão é de que as duas operações ocorreram. Apesar do exemplo ser referente a nota do exercício de 2021, se presta aos nobres Conselheiros observarem que a alegação dos impugnantes não merece fé.

Também convém informar aos Senhores Julgadores que todas as notas fiscais consideradas nos LEQFID's estão na condição de “Ativas” no sistema de notas fiscais eletrônicas e, não existe qualquer denúncia espontânea ou comunicação ao Fisco, seja por parte de emitentes ou destinatários das notas, ocorrida anteriormente ao início da ação fiscal, informando de eventual irregularidade ocorrida em operações.

Se os Julgadores observarem o anexo 8 dos autos, verão que a empresa autuada tomou ciência das notas fiscais, e ainda assim, inexistiu qualquer comunicação

ao Fisco de que existiu alguma irregularidade. Ou seja, nem mesmo pode alegar que desconhecia as operações.

Nesse sentido, muito embora tenham apresentado declaração do produtor rural João Paiva do Prado Neto, resta esclarecer que não trazem ao processo, provas inequívocas de que as alegações feitas pelos recorrentes são verdadeiras. Não obstante a declaração ser no sentido de que seja excluída a nota nº029131863 de 30/07/2021, ou seja, não é relativa ao presente e-PTA, abaixo serão feitas algumas considerações a respeito dela, pois demonstram que as alegações não merecem fé. A declaração não é prova inequívoca de que a operação não tenha ocorrido, e não faz prova de que não há convivência entre remetente e destinatário da mercadoria. Além disso, a declaração fornecida após a autuação não possui o valor que pretendem os impugnantes. Nesse sentido, o parágrafo único do artigo 138, do CTN, deixa claro que “...Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.”.

(...)

Além do que já foi dito, vejamos o exemplo de que a declaração apresentada não diz a verdade. Na declaração do Sr. João Paiva, ele afirma que “...a produção efetiva foi suficiente para apenas 4...” caminhões. Ou seja, não teria tido produção para carregar a mercadoria descrita na nota fiscal nº029131863 de 30/07/2021. Isso não é verdade pois, no dia 05/08/2021 ele transportou mais 12000kg, através da nota nº 029217870 de 05/08/2021 (a autuada emitiu e escriturou a nota fiscal de entrada nº 000018812 de 05/08/2021, relativamente a esta nota de produtor). Na declaração do produtor rural João Paiva do Prado Neto faltou declarar a nota fiscal nº 029217870 de 05/08/2021 relativa à remessa de 12000kg de sorgo para depósito na autuada (chave da nota:

31210816907746000113558900292178701177399561).

Referida omissão na declaração do Sr. João Paiva esconde da análise dos Senhores Julgadores de que a declaração não diz a verdade. Se existiu colheita para transportar mercadorias em 05/08/2021, podemos concluir que em 30/07/2021 também existia produção para transportar a mercadoria da nota 029131863. Caso contrário, o produtor rural teria conseguido a

proeza de fazer novo plantio e nova colheita em apenas 6 dias (diferença de dias entre o dia 30/07 e o dia 05/08). Ou seja, observa-se que não foi dito a verdade pelo declarante.

Segundo os impugnantes, o produtor rural Valdir Silva Alves teria emitido 5 notas fiscais de produtor para fins depositar mercadorias no estabelecimento da autuada, mas se utilizou de apenas uma nota. Não obstante as notas do Sr. Valdir serem referentes a período abrangido por outro auto de infração (01.004352377.71), considerando que foi arguido na presente impugnação, abaixo segue a manifestação a respeito deste assunto. Na realidade ele emitiu seis notas fiscais para a autuada no exercício de 2020 (Notas n°s 024082785, 024082711, ambas de 24/07/2020, 024163012, 024162994 e 024162945, sendo as três de 31/07/2020 e nota n° 024194862 de 03/08/2020). Pretendem, os recorrentes, que sejam excluídas do LEQFID as notas fiscais n°s 024082711, 024163012, 024162994 e 024162945, sob o argumento de que estas operações não teriam se efetivado. Então o produtor rural estaria brincando de emitir notas fiscais? Os documentos estão válidos, com ciência da autuada, e não existe qualquer comunicado ao Fisco de que as notas fiscais foram emitidas com irregularidades, ou que as operações não tenham ocorrido. Aliás, ao responder à intimação do Fisco (vide anexo 1 dos autos), disse que a operação da nota n°024082711 teria ocorrido através da nota n°024082785. No entanto, ambas as notas estão ativas e com ciência da autuada, além disso a nota n° 024082785 não traz menção alguma de que foi emitida em substituição à nota n°024082711, donde se conclui que todas as operações ocorreram.

(...)

De forma conclusiva, percebe-se obrigações não cumpridas, alegações não comprovadas e declaração questionável. Legalmente as notas são válidas e, logicamente que caberia prova em contrário, mas isso não ocorreu. Declarações produzidas após o início da ação fiscal são totalmente questionáveis, pois pode haver convivência das partes. Assim sendo, não é cabível a exclusão das notas fiscais do Levantamento Quantitativo.

Chegam a ser risíveis as explicações e pretensão contida no tópico “BAIXA DE ESTOQUE POR PERDA NATURAL. AUDITORIA INTERNA DEVIDAMENTE DOCUMENTADA”. Inicialmente bom esclarecer que os próprios recorrentes entram em contradição, pois

dizem que a auditoria interna está devidamente documentada, mas ao mesmo tempo é dito que há ausência de documentação fiscal relativamente às diferenças de estoque encontradas. Acaso se referiram que controles internos significam estar devidamente documentado, é engano dos impugnantes. Isso não é documento fiscal e, se não foram apresentados/declarados ao Fisco antes do início da ação fiscal, não possuem valor probatório de uma denúncia espontânea, pois conforme já dito acima, há que ser observado o artigo 138, do CTN.

Ao dizerem que foi feita auditoria interna, onde foram feitos ajustes no estoque físico da empresa em 31/12/2023, os impugnantes parecem se esquecer de que todos os LEQFID's foram feitos com base no estoque físico existente em 31 de dezembro de cada ano. Conforme já dito acima, a empresa declarou seus estoques físicos ao Fisco através de sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, mais especificamente através dos registros H005 e H010. Segundo o GUIA PRÁTICO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD-ICMS/IPI, os arquivos destinados a informar os estoques físicos da empresa são os do bloco H (H005, H010). Os estoques de 31 de dezembro de cada ano, declarados através dos registros H005 e H010, foram apresentados pela empresa ao Fisco através de seus arquivos SPED, e estão demonstrados nos livros de registro de inventários constantes do Anexo 9 dos autos. A quantidade declarada de estoque físico existente, é resultado de contagem pela própria empresa, portanto, a quantidade declarada como existente fisicamente em 31 de dezembro de cada ano já está deduzida de eventuais perdas. Assim, os argumentos dos impugnantes não passam de tentativa de alterar aquilo que já foi declarado.

Buscam apenas confundir os Nobres Julgadores, falando em auditoria interna, em perdas naturais, em Kardex. Os impugnantes demonstram até desconhecer o que vem a ser um estoque físico. É sabido que grãos (soja, milho, sorgo) podem ter perdas técnicas, mas tudo tem que ser comprovado e documentado fiscalmente. Além disso, eventuais perdas de exercícios passados não interferem nos LEQFID's de anos posteriores, pois já foram considerados os estoques FÍSICOS do final de cada ano.

Em relação a ausência de documentos fiscais em razão de baixa de inscrições estaduais, como dito pelos próprios impugnantes, também não é justificativa para alteração dos LEQFID's. Se é que realmente houve perdas de produtos pertencentes a produtores rurais

cuja inscrição estavam baixadas, é bom esclarecer que nada foi comunicado ao Fisco. Se fosse verdade que tivesse havido perdas, o fato de inscrições estarem baixadas não teria sido obstáculo à empresa regularizar as supostas perdas, portanto, é argumento meramente protelatório. Observando o anexo que traz as inscrições de produtores baixadas, verifica-se que foram baixadas antes do exercício de 2020. Portanto, se houve perdas antes de 2020, não faz sentido requerer que essas perdas sejam abatidas de LEQFID's dos exercícios de 2020 a 2024, pois o estoque físico de 31/12/2019 e anos seguintes, utilizado no trabalho fiscal, já está sem eventuais perdas do passado. Ou seja, perdas do passado não interferem no resultado dos LEQFID's constantes dos autos de infração n.ºs 01.004352377.71 e 01.004352675.48. Além do mais, se a inscrição de determinado produtor estava baixada há muito anos, o produto destes produtores já não estava armazenado pela autuada em 2020 e anos posteriores, ou seja, não interferiu no trabalho fiscal. Para baixar a inscrição o produtor rural tem que ter repassado seu estoque para um terceiro, ou seja, ainda que tivesse doado sua mercadoria, haveria necessidade de emissão de uma nota fiscal dando saída. Mas, ilações à parte, fato é que não houve qualquer comunicação de eventual irregularidade ao Fisco, antes do início da ação fiscal.

Não deve ser acatado o pleito dos impugnantes em relação a alteração do preço médio adotado para fins de base de cálculo. Inicialmente, bom esclarecer que, na apuração de saídas de mercadorias desacobertas de notas fiscais via técnica do LEQFID, o Fisco já adota há muitos anos o preço médio do período fiscalizado, para fins apuração da base de cálculo do ICMS. Referido critério sempre foi aprovado tanto por esse Conselho de Contribuintes, como pela Justiça. Além disso, está perfeitamente amparado pelo artigo 22, inciso IX, do RICMS/2023.

Muito embora os impugnantes digam que o preço médio adotado pelo Fisco é inadequado, pois a empresa não comercializa mercadorias, o Fisco entende que é perfeitamente adequado, pois ainda que as notas fiscais não se refiram a operações de comercialização dos produtos, os valores apostos nos documentos representam o preço vigente dos produtos na data de emissão deles.

A adoção da média ponderada das operações de saída do período fiscalizado, é um critério razoável na apuração da base de cálculo do ICMS. Aliás, é uma contradição dizer que é inadequado a adoção de preço

médio de todas as saídas ocorridas durante todo o exercício fiscalizado, mas pedir para que seja adotado o preço médio das notas fiscais não escrituradas. Ainda mais que as notas não escrituradas são de entradas e não de saídas.

Em relação a adoção de preço médio de perdas naturais, conforme já esclarecido acima, não há perdas a serem consideradas, e a média deve ser apurada com base em documentos fiscais e não com base na palavra dos impugnantes.

Os impugnantes buscam fazer parecer que as saídas desacobertas foram as mesmas mercadorias das notas não escrituradas e de supostas perdas naturais não regularizadas. No entanto, conforme já explicado acima, a técnica do LEQFID apura as saídas desacobertas no último dia do ano, comparando o estoque escritural com o estoque físico (estoque real existente no estabelecimento). Não é apontado qual foi a exata mercadoria que saiu sem emissão de nota (sabe-se apenas o tipo de produto: milho, sorgo ou soja), nem quem é o depositante, nem para quem foi vendido, nem qual foi o preço real utilizado na saída da mercadoria.

Assim, não há qualquer dúvida a respeito da existência das infrações detectadas pelo Fisco, estando corretas as exigências de ICMS e da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Lei nº 6.763/75

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.

(...)

Em relação à Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, a Fiscalização corretamente reformulou o crédito tributário para adequá-la a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente nas operações objeto da autuação, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, considerando a redação dada ao inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, por meio do art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25:

Lei nº 6.763/75

Art. 55 (...)

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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.

Por outro lado, em relação às exigências remanescentes, a Defesa não trouxe qualquer elemento, acompanhado de provas objetivas, que pudessem evidenciar erros no procedimento fiscal, estando, portanto, correto o lançamento, em relação ao ICMS e as respectivas penalidades previstas na Lei nº 6.763/75.

Quanto à eleição do sujeito passivo, as operações de remessa de mercadorias com destino a armazém geral ou a depósito do mesmo contribuinte estão abarcadas pela não incidência do imposto, conforme art. 5º, inciso X e XI do RICMS/02 (e equivalente do RICMS/23). Confira-se:

RICMS/02

Art. 5º - O imposto não incide sobre:

(...)

X - a saída de mercadoria com destino a armazém-geral ou para depósito fechado do próprio contribuinte, no Estado, para guarda em nome do remetente;

XI - a saída de mercadoria dos estabelecimentos referidos no inciso anterior, em retorno ao estabelecimento depositante;

(...)

Entretanto, cabe ao Contribuinte emitir o documento fiscal para acobertar a operação. Os procedimentos para remessa de mercadoria para armazém geral estão regulamentados no Anexo IX do RICMS/02 (e equivalente do RICMS/23):

RICMS/02 - Anexo IX

Capítulo IV

Do Armazém-Geral e do Depósito Fechado

SEÇÃO

I

Do Armazém-Geral

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

emitirá nota fiscal com os requisitos exigidos e a indicação:

I - do valor da mercadoria;

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

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

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

I - do valor da mercadoria;

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

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

Verifica-se que o art. 54 e seguintes do Anexo IX do RICMS/02 (e equivalente do RICMS/23), estabelecem a emissão da nota fiscal, bem como os requisitos que nela devem constar.

Ademais, a alínea "b" do inciso I do art. 21 da Lei nº 6.763/75, estabelece que o armazém geral é solidariamente responsável pelo pagamento do imposto e acréscimos legais, inclusive multa por infração para a qual tenha concorrido por ação ou omissão, inclusive no recebimento, manutenção e saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal hábil. Veja-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

I - o armazém-geral, a cooperativa, o depositário, o estabelecimento beneficiador e qualquer outro encarregado da guarda, do beneficiamento ou da comercialização de mercadorias, nas seguintes hipóteses:

(...)

b - no caso de receber, manter em depósito, dar entrada ou saída a mercadoria de terceiro, sem documento fiscal hábil e sem pagamento do imposto;

(...)

Portanto, correta a inclusão da Autuada.

A inclusão do sócio-administrador, no polo passivo da obrigação tributária, encontra-se devidamente tipificada no Auto de Infração, nos termos do art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75 e do art. 135, inciso III, do CTN, em decorrência dos fatos constatados na presente ação fiscal:

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.

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.

As infrações narradas no Auto de Infração, devidamente caracterizadas nos autos, não se confundem com mero inadimplemento, tratando-se, na verdade, de atos contrários à lei, de infrações em cuja definição o dolo específico é elementar.

E desse modo, responde solidariamente pelo crédito tributário em exame, o administrador, que efetivamente é aquele que participa das deliberações e dos negócios da empresa. No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária.

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

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

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

Lei nº 6.763/75

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

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;

(...)

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 461. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Arthur dos Santos Souza e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Leandro Moreira Barra. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Cássia Adriana de Lima Rodrigues (Revisora), Dimitri Ricas Pettersen e Emmanuelle Christie Oliveira Nunes.

Sala das Sessões, 02 de dezembro de 2025.

Cindy Andrade Moraes
Presidente / Relatora

D