

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.604/26/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.004623528-87	
Impugnação:	40.010160747-34, 40.010160748-15 (Coob.)	
Impugnante:	Fertix Indústria e Comércio de Fertilizantes Ltda	
	IE: 003779125.00-12	
	Sidnei Marques (Coob.)	
	CPF: 280.045.828-34	
Proc. S. Passivo:	Camilla Cintra Correia	
Origem:	DF/Extrema	

EMENTA

MERCADORIA – ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADAS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, entrada e saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo, previsto no art. 194, inciso III, do RICMS/02 e art. 159, inciso III, do RICMS/23. Infração caracterizada. Corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada capitulada no inciso II, alínea “a”, c/c § 2º, inciso I, do art. 55 da mesma lei, sendo exigida somente a referida multa isolada sobre a entrada de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

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

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as seguintes irregularidades apuradas no estabelecimento autuado, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), nos exercícios fechados de 2021 a 2025:

- saída de mercadoria (plástico) desacoberta de documento fiscal, no período de 01/12/23 a 31/12/24, sendo exigido ICMS, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, da mesma lei, esta última limitada a 50% (cinquenta por cento) do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º, inciso I, do mesmo art. 55;

- entrada de mercadoria (fertilizante) desacoberta de documento fiscal, no período de 01/06/21 a 31/03/25, sendo exigido apenas a Multa Isolada prevista inciso II, alínea “a”, c/c § 2º, inciso I, do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

O sócio-administrador da Autuada, Sidnei Marques, também foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, na condição de Coobrigado, pelos atos por ele praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnações às págs. 487/498 e 524/535, ambas de idêntico conteúdo.

Requerem, ao final, o reconhecimento da nulidade da autuação e, subsidiariamente, “a inviabilização da nomeação do sócio como solidário do polo passivo da presente autuação”.

A Fiscalização, em Manifestação de págs. 551/558 refuta as alegações da Defesa, requerendo, portanto, a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em parecer nos autos do e-Pta, opina, em preliminar, pela rejeição da nulidade arguida. No mérito, opina pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Da Preliminar - Da Nulidade do Auto de Infração

Em sede de preliminar, os Impugnantes pontuam que “*para se aferir a validade e legitimidade de determinado ato administrativo é necessário que esteja devidamente motivado, a fim de que se possa verificar a correlação lógica entre os fundamentos de fato e de direito apontados pela administração e o conteúdo do ato, ou seja, a providência nele contida*”.

Citando doutrinas nesse sentido, os Impugnantes abordam a respeito dos princípios constitucionais de legalidade, motivação e moralidade administrativa, concluindo “*pela nulidade da autuação, em face da violação aos princípios da motivação, legalidade e moralidade administrativa, sendo estes fundamentais para a existência do Estado Democrático de Direito*”.

Entretanto, razão não assiste à Defesa.

Verifica-se que a autuação fiscal encontra-se devidamente fundamentada, com descrição clara dos fatos apurados, indicação da base de cálculo, enquadramento legal da infração e penalidades aplicadas.

Destaca-se que o Relatório Fiscal Complementar apresenta com detalhes o trabalho executado pelo Fisco, que é demonstrado pelas documentações que também integram o Auto de Infração, como fotos, relatórios das diligências fiscais realizadas no estabelecimento autuado, respostas da Contribuinte às intimações fiscais, documentos fiscais e arquivos fiscais da própria empresa autuada.

São diversos elementos constantes do Auto de Infração, os quais serão detalhadamente abordados na fase de mérito, que comprovam a irregularidade constatada pelo Fisco, em relação aos quais a Defesa não se manifestou de forma objetiva.

Conforme bem ressaltado pelo Fisco em sua manifestação fiscal, *“o crédito tributário se apoia em procedimento técnico idôneo previsto no art. 194, inciso III, da Parte Geral do RICMS/02 e no art. 159, inciso III, do RICMS/23, cujos valores apurados foram extraídos de dados fornecidos pelo próprio contribuinte por meio do SPED/EFD, inexistindo qualquer margem para arbitrariedade ou presunções infundadas”*.

O Fisco destaca também que *“o lançamento é acompanhado de relatórios analíticos, como os do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), os quais permitem ampla verificação e impugnação específica dos valores apurados”*.

Portanto, ao contrário do alegado pela Defesa, o presente 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 e devidamente capituladas nos campos “Relatório”, “Base Legal/Infringência” e “Penalidade” do Auto de Infração.

Todos os requisitos foram observados, formais e materiais, imprescindíveis para a atividade do lançamento, previstos nos arts. 85 a 94 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, inclusive no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

Vale destacar que os Impugnantes apresentam um discurso superficial, genérico, discorrendo a respeito dos princípios constitucionais de legalidade, motivação e moralidade administrativa, sem aprofundar no caso concreto, deixando de apresentar fundamento que respalde a alegação de nulidade do lançamento.

Registra-se, por oportuno, que 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.

Pelo exposto, não se verifica qualquer violação aos princípios da legalidade, motivação ou moralidade administrativa.

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

Do Mérito

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Conforme relatado, a autuação versa sobre as seguintes irregularidades apuradas no estabelecimento autuado, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), nos exercícios fechados de 2021 a 2025:

- saída de mercadoria (plástico) desacoberta de documento fiscal, no período de 01/12/23 a 31/12/24, sendo exigido ICMS, acrescido da Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, da mesma lei, esta última limitada a 50% (cinquenta por cento) do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º, inciso I, do mesmo art. 55;

- entrada de mercadoria (fertilizante) desacoberta de documento fiscal, no período de 01/06/21 a 31/03/25, sendo exigido apenas a Multa Isolada prevista inciso II, alínea “a”, c/c § 2º, inciso I, do art. 55 da Lei nº 6.763/75.

O sócio-administrador da Autuada também foi incluído, na condição de Coobrigado, no polo passivo da obrigação tributária, pelos atos por ele praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN e art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Em Relatório Fiscal Complementar, o Fisco detalha o trabalho realizado, registrando, inicialmente, que, de acordo com as informações prestadas pela Contribuinte, por meio inclusive de seu sócio-administrador (vide documentação constante dos Anexos 11 e 12 do Auto de Infração), a empresa fiscalizada produz “hidrolisado de peixe e crustáceos, cuja matéria-prima principal são os pescados e crustáceos marinhos”, e que esse produto (hidrolisado) é utilizado para a produção do fertilizante Fosfertil.

Acrescenta, o Fisco, que “o produto final — identificado como pertencente à marca Fishfertil — bem como os respectivos vasilhames plásticos utilizados em sua comercialização, são atividades desenvolvidas pelo contribuinte em outras unidades produtivas, localizadas fora do território do Estado de Minas Gerais”.

Considerando tais informações, o Fisco passou a analisar as operações de entrada e saída da empresa, registradas pela Contribuinte em sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, no período fiscalizado, constantes do Anexo 2 do Auto de Infração - Registros EFD.

O Fisco observou que, no CFOP 6101 (venda de produção do estabelecimento), foram registradas saídas de produtos classificados sob o NCM 3101.00.00 (“Adubos [fertilizantes] de origem animal ou vegetal, mesmo misturados entre si ou tratados quimicamente; adubos [fertilizantes] resultantes da mistura ou do tratamento químico de produtos de origem animal ou vegetal”), conforme relação disponível às págs. 2/3 do Relatório Fiscal Complementar.

Detalhando essas operações de saída, o Fisco verificou que, “ao total, foram vendidos: (1) em relação ao produto “Fishfertil Classic 20 Litros”, mais de 2.190.000 litros (resultado da conversão de 109.682 unidades de 20 litros cada); (2) em relação ao produto “FERTIX BASE SUPER”, 13.500 quilos; e (3) considerando os demais produtos, mais de 1.600.000 litros”.

O Fisco notou, então, que uma quantidade expressiva de venda de fertilizante foi realizada pela Contribuinte no período fiscalizado, sendo que, *“para que fosse possível a produção desses produtos, seria necessária a realização de processos de industrialização – ou seja, insumos, máquinas, empregados, entre outros”*.

Paralelo a isso, o Fisco filtrou as operações de aquisição constantes da EFD da Contribuinte, observando que elas foram registradas *“sob os CFOPs 1101 e 2101 (ambos relacionados à compra para industrialização, sendo o primeiro referente a aquisições internas e o segundo a interestaduais), bem como sob o CFOP 2102 (compra interestadual para comercialização)”*, conforme tabela apresentada às págs. 3/5 do Relatório Fiscal Complementar.

Fazendo uma análise das mercadorias adquiridas, o Fisco verificou que elas foram classificadas nas seguintes NCMs:

- NCM 2301.20.10: Resíduos e desperdícios das indústrias alimentares; alimentos preparados para animais; de peixes
- NCM 3102.90.00: Adubos ou fertilizantes; outros, incluindo as misturas não mencionadas nas subposições precedentes
- NCM 31043090: Adubos ou fertilizantes; outros
- NCM 3901.20.29: Plásticos e suas obras; outros
- NCM 3902.10.20: Plásticos e suas obras; sem carga
- NCM 7216.32.00: Ferro fundido, ferro e aço; perfis em I

Percebeu, o Fisco, que, *“ao longo do período fiscalizado, foram adquiridas quantidades inexpressivas de mercadorias que, em tese, poderiam ser utilizadas como insumos”*.

A título exemplificativo, o Fisco comenta que, *“em dezembro de 2021, foram adquiridos 50.000 litros e 40.000 quilos de resíduos de peixe, matéria-prima utilizada exclusivamente na produção de bases hidrolisadas”*, sendo que, conforme análise das operações de saída acima registrada, *“as vendas de produção própria de fertilizantes totalizaram mais de 3.000.000 de litros, volume absolutamente desproporcional à quantidade de matéria-prima adquirida”*.

Outra questão trazida pelo Fisco, e que também foi relatada pelo próprio sócio-administrador da Contribuinte, é de que *“o processo de fabricação dos fertilizantes da marca Fishfertil exige, além da etapa inicial de fermentação dos resíduos de peixe, a formulação com diversos insumos adicionais, tais como ácido cítrico alimentício, melaço de cana-de-açúcar, goma guar, zinco, boro, sulfato de potássio, fosfato natural e sacarídeos complementares”*, e que *“o resultado desse processo é uma linha de fertilizantes orgânicos/organo-minerais, cuja produção demanda estrutura industrial específica, mão de obra qualificada e controle técnico rigoroso”*.

Contudo, a análise dos arquivos eletrônicos transmitidos pela Autuada revela que *“não houve entrada regular desses insumos complementares, tampouco foram identificados registros de aquisição e instalação de equipamentos ou*

contratação de serviços especializados que viabilizassem a industrialização dos produtos no estabelecimento fiscalizado”.

Em síntese, o Fisco verificou que *“não foram identificadas aquisições de insumos compatíveis com a produção própria de fertilizantes, tampouco registros de entrada de mercadorias prontas para revenda”.*

Assim, diante da ausência de documentação hábil que comprove a origem legítima dos fertilizantes vendidos, o Fisco concluiu que tais produtos ingressaram no estabelecimento sem a devida cobertura documental, configurando operação de entrada desacompanhada de documentação fiscal, em desacordo com a legislação tributária vigente.

Por outro lado, ainda na análise das operações de aquisição da empresa, o Fisco constatou que foram adquiridas quantidades expressivas de plásticos e suas obras (NCM 3901.20.29 e 3902.10.20), *“totalizando mais de 2.200 toneladas”.*

O Fisco esclarece que, conforme consta na EFD e pela classificação na NCM (entre os códigos nºs 3901 e 3914), trata-se de *“polietileno”, isto é, plástico em forma primária*, sendo que, *“para o contribuinte utilizar tais produtos, seria necessário submetê-los a processo de industrialização”.*

No entanto, como constatado pelo Fisco, *“não há evidências de que o estabelecimento possua estrutura industrial compatível com esse tipo de transformação, tampouco foram identificados registros de aquisição de equipamentos, contratação de mão de obra especializada ou prestação de serviços que viabilizassem a produção das embalagens”.*

O Fisco pontua, também que *“as entradas expressivas de plásticos e suas obras resultaram na apropriação de créditos de ICMS pelo contribuinte, correspondendo a mais de 97% de todo o crédito escriturado ao longo do período fiscalizado”, e que “tal apropriação, inclusive, superou os débitos decorrentes das saídas em praticamente todo o período”.*

No intuito de comprovar a conclusão de que a Contribuinte não possuía estrutura compatível com qualquer industrialização, o Fisco apresenta o seguinte relato acerca de suas diligências no estabelecimento fiscalizado, cujos relatórios foram acostados aos autos, integrando o Anexo 9 do Auto de Infração (Diligências Fiscais):

(...)

Foram realizadas quatro diligências fiscais no estabelecimento. Em duas delas (28/02/2023 e 12/12/2024), o estabelecimento encontrava-se fechado durante o horário comercial, sendo o acesso possível apenas nas outras duas ocasiões (27/01/2025 e 23/07/2025), em razão de a visita ter sido previamente comunicada.

Na diligência realizada **em 27/01/2025** (primeira vez em que foi possível a verificação, pelo Fisco, do interior do estabelecimento), constatou-se a **existência de poucas máquinas** no estabelecimento, que **não**

estavam instaladas e não apresentavam sinais de utilização, conforme fotos anexadas no respectivo relatório de diligência e expostas abaixo. Além disso, o **representante da empresa** responsável por acompanhar a visita do Fisco **afirmou que a unidade só é aberta para receber e expedir mercadorias, o que ocorre esporadicamente.**

(...)

Na diligência realizada **em 23/07/2025** (segunda ocasião em que foi possível a verificação, pelo Fisco, do interior do estabelecimento), **as máquinas não estavam mais no estabelecimento.**

Ressalta-se que o contribuinte foi intimado em 20/01/2025, com ciência em 22/01/2025, a apresentar a relação de equipamentos industriais, o que não foi atendido – **a contadora respondeu**, por e-mail, que **“a empresa não me passou a relação de equipamentos”.**

Verificou-se, portanto, que **a empresa não possui capacidade para realizar a transformação dos plásticos em forma primária que adquiriu, da mesma forma que não demonstrou capacidade para industrializar os resíduos de peixe para a geração dos produtos que foram vendidos a título de “produção própria”.**

(...)

Na segunda diligência realizada, em **12/12/2024**, **não foi possível adentrar no estabelecimento.** No entanto, conforme o relatório de diligência, os responsáveis enviaram vídeos do interior para o Fisco. A partir dele, foi possível observar que havia quantidade expressiva dos plásticos adquiridos armazenados – conforme imagem exposta abaixo, extraída do vídeo.

(...)

Ressalta-se que é possível verificar na embalagem o nome do fornecedor (“Sabic”), que é a principal fornecedora de plástico do contribuinte. Vale ressaltar também que essas aquisições foram acompanhadas pela emissão de Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e).

No entanto, **não havia estoque de plástico no estabelecimento conforme a diligência realizada em 27/07/2025** – foto abaixo.

(...)

(destacou-se).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O Fisco ressalta a ocorrência de que, *“em uma única ocasião, no mês de dezembro de 2020, parte do plástico adquirido foi destinada à industrialização por encomenda, realizada por uma empresa localizada no estado de São Paulo, conforme registrado na EFD”, tratando-se, contudo, “de uma quantidade inexpressiva em comparação com o total de aquisições de plástico: apenas 250 toneladas foram objeto de industrialização por encomenda, ao passo que, conforme demonstrado, mais de 2.200 toneladas foram adquiridas no período fiscalizado”*.

Ainda no Relatório Fiscal Complementar, o Fisco pontuou outro fator que reforça a constatação de inexistência de industrialização no estabelecimento autuado, referente à quantidade de energia elétrica consumida no período fiscalizado (vide Anexo 14 do Auto de Infração - Relação de notas fiscais de energia elétrica).

Foi constatado que, *“entre julho de 2020 (início das atividades em Minas Gerais) e dezembro de 2021, não foi identificada, nas bases de dados da Fazenda, a emissão de documentos fiscais referentes ao fornecimento de energia elétrica em nome do contribuinte”*.

Por outro lado, *“a partir de janeiro de 2022, passaram a ser emitidas notas fiscais em nome do contribuinte relativas a essas operações; contudo, observou-se apenas a cobrança do valor mínimo exigido, correspondente ao custo de disponibilidade de 100 kWh/mês, sendo o consumo efetivo, portanto, inferior a esse valor”*.

O Fisco verificou, também, *“pelo medidor de energia elétrica instalado no estabelecimento, que o consumo total passou de 9.640 em 28/02/2023 (conforme relatório de diligência realizado nessa data) para 9.827 em 23/07/2025 (conforme relatório de diligência realizado nessa data), o que indica um consumo de menos de 200 kWh em mais de 2 anos, o que reforça o item exposto anteriormente em relação ao consumo ínfimo de energia elétrica no estabelecimento”*.

Assim, o inexpressivo consumo de energia elétrica no período fiscalizado caracteriza uma situação incompatível com o exercício de atividade industrial.

Na busca de mais elementos que pudessem corroborar a conclusão de inexistência de industrialização no estabelecimento autuado, o Fisco intimou a Contribuinte em 20/01/25, com ciência dada em 22/01/25, *“a apresentar documentação que comprovasse sua regularidade, como, por exemplo, o registro de funcionários por meio do eSocial”*. Em resposta à intimação, a contadora da empresa apenas informou, por e-mail, que ***“a empresa não possui funcionários”*** (destacou-se), o que pode ser confirmado mediante análise da documentação constante do Anexo 11 do Auto de Infração.

Considerando todas essas questões abordadas, o Fisco depreendeu que: *“(a) as aquisições, especialmente as de plásticos, foram comercializadas sem documentos fiscais na forma em que foram adquiridas; e (b) as vendas de fertilizantes ocorreram a partir de produto já industrializado em outro local, que deram entradas no contribuinte sem documentação fiscal”*.

Tais conclusões de entrada de fertilizante e de saída de plásticos desacobertadas de documentação fiscal foram confirmadas mediante a realização dos

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Levantamentos Quantitativos Financeiros Diários (Leqfids) que compõem os Anexos 3 a 8 do Auto de Infração.

Em relação aos dados utilizados no processo do Leqfid, vale reproduzir o seguinte relato do Fisco, constante do Relatório Fiscal Complementar:

(...)

No que tange às informações que alimentam o LEQFID, para as apurações de períodos “fechados” (iniciadas em 01/01 e finalizadas em 31/12), os estoques de mercadorias são aqueles 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. No caso de apurações de períodos “abertos” (períodos diferentes do ano fechado), o estoque final é apurado pelo Fisco em contagem realizada no estabelecimento do Contribuinte.

As informações do estoque final existente em 31/12 são prestadas pelo Contribuinte no arquivo eletrônico de fevereiro do ano subsequente, por meio do Bloco H da EFD (relativo ao livro Registro de Inventário), nos Registros H005 (Totais do Inventário), H010 (Inventário) e H020 (Informação Complementar do Inventário). O estoque final de um exercício é o estoque inicial do exercício seguinte. Caso algum produto não seja incluído no Registro H010 do SPED, considera-se como “zero” o estoque final desse produto.

Já 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 como remetente ou destinatário o contribuinte para o qual se pretende realizar o levantamento, assim como dos registros do Bloco C do arquivo SPED, que contém as movimentações de mercadorias do estabelecimento informadas por esse contribuinte.

(...).

Diante da constatação das operações desacobertadas de documento fiscal, o Fisco lavrou o presente Auto de Infração para as exigências cabíveis, conforme Demonstrativo do Crédito Tributário (DCT) constante do Anexo 1 do Auto de Infração.

As notas fiscais consideradas nos levantamentos quantitativos (operações de entrada de plástico e de saída de fertilizante) também foram acostadas aos autos, compondo os Anexos 15 e 16 do Auto de Infração.

Conforme registrado pelo Fisco, o levantamento quantitativo em questão foi realizado com base somente em documentos fiscais e dados transmitidos pela própria Autuada (Anexo 2 do Auto de Infração – Registros EFD e Anexo 18 do Auto de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Infração - Bloco H (Inventário) da EFD), cujo procedimento é tecnicamente idôneo, usado para se apurar as operações realizadas pelo contribuinte, com previsão regulamentar, conforme art. 194, inciso III, do RICMS/02 e art. 159, inciso III, do RICMS/23, a seguir transcritos:

RICMS/02

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

(...)

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...)

RICMS/23

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

(...)

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...).

Ressalta-se que, no levantamento quantitativo realizado a partir dos dados de estoque inicial, entradas e saídas acobertadas por documento fiscal, o Fisco, apura o valor relativo ao estoque final do produto no exercício fiscalizado, que, comparado ao valor registrado pela empresa, se divergente, é possível constatar a ocorrência, conforme o caso, de entrada, saída ou estoque desacobertados de documento fiscal.

Assim, o levantamento quantitativo de mercadorias baseado em arquivos eletrônicos enviados pela própria Contribuinte é meio adequado de auditoria fiscal e tem por finalidade a conferência pelo Fisco das operações de entrada e saída de mercadorias diariamente, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entrada e saída, por produto, emitidas no respectivo período.

Trata-se de uma operação matemática extremamente simples, na qual, a partir do estoque inicial declarado pela Contribuinte, acrescenta-se as entradas e subtrai-se as saídas constantes dos documentos fiscais de entrada e saída, respectivamente:

"ESTOQUE FINAL = ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS – VENDAS (SAÍDAS)"

Ou seja, o levantamento quantitativo realizado pelo Fisco representa exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente.

Logo, é possível verificar, por exemplo, quando ocorre a emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que haja estoque suficiente para suprir tal saída naquele dia (estoque negativo). Nesse caso, é possível verificar uma “saída sem

estoque”, o que pressupõe a ocorrência de entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal.

Se, ao final de um determinado período, o levantamento quantitativo apresentar a apuração de estoque de mercadorias menor do que o declarado pelo contribuinte no livro Registro de Inventário, pressupõe-se a ocorrência de saída de mercadoria desacobertada de documento fiscal; caso a diferença seja maior, conclui-se pela existência de estoque desacobertado.

Registra-se, por oportuno, que o livro Registro de Inventário destina-se a informar as mercadorias existentes no estabelecimento, à época do balanço. É o que dispõe o art. 197 do RICMS/02:

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.

(...)

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.

(...)

REGISTRO H010: INVENTÁRIO. Este registro deve ser informado para discriminar os itens existentes no estoque. (...)

Assim sendo, cabe ao contribuinte prestar as informações relativas à composição dos estoques iniciais e finais de cada período, exatamente nos termos dispostos na legislação tributária pertinente.

Ressalta-se que a utilização dessa técnica do levantamento quantitativo não é, de forma alguma, inatacável, mas, para desconstituir os resultados atingidos com sua aplicação, a Defesa deve apresentar as falhas existentes, bem como os documentos idôneos capazes de comprová-las.

Assim, o ônus da prova da ocorrência de erros é, portanto, da Defesa, que pode ilidir a acusação fiscal, anexando aos autos a prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea.

Contudo, em que pese a oportunidade dada aos Sujeitos Passivos para a apresentar documentação capaz de desconstituir a acusação fiscal, a Defesa não

contesta nenhuma informação apresentada pelo Fisco e/ou utilizada no levantamento quantitativo, se atendo apenas a questões de nulidade, que já foram devidamente refutadas em sede de preliminar.

Considerando, então, todos esses elementos presentes nos autos, em relação aos quais os Impugnantes não apresentaram qualquer objeção, e que evidenciam (1) a ausência de aquisição de insumos pela Autuada, (2) a inexistência de funcionários vinculados à empresa, (3) a inexistência de instalação/utilização das poucas máquinas industriais encontradas em uma diligência fiscal no estabelecimento e (4) o inexpressivo consumo de energia elétrica, verifica-se que assiste razão ao Fisco, quando constata a inexistência de atividade de industrialização no estabelecimento autuado.

Também adequado o procedimento fiscal relativo ao levantamento quantitativo em análise, o qual foi realizado com base na escrituração fiscal da Autuada, constante da Escrituração Fiscal Digital – EFD/Sped transmitida pela empresa, que, por expressa disposição legal, deve retratar a realidade das operações realizadas pelo contribuinte, refletindo exatamente as operações ocorridas e os estoques existentes no estabelecimento.

Tendo em vista que referido levantamento quantitativo resultou na constatação de que a Autuada promoveu operações de entrada de fertilizantes e de saída de plásticos desacobertas de documento fiscal, corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada capitulada art. 55, inciso II, alínea “a”, da mesma lei, esta última limitada a 50% (cinquenta por cento) do imposto incidente na operação, nos termos do § 2º, inciso I, do mesmo art. 55, lembrando que, em relação às ocorrências de entrada desacoberta, foi exigida somente referida multa isolada:

Lei nº 6.763/75

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

(...)

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

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

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Efeitos de 29/12/2017 a 31/07/2025 - Redação dada pelo art. 19 e vigência estabelecida pelo art. 93, ambos da Lei nº 22.796, de 28/12/2017:

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

(...)

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.

Ressalta-se que, embora o período autuado seja de 01/06/21 a 31/03/25, o Fisco apurou a multa isolada respeitando o limitador previsto no § 2º, inciso I, do art. 55 da Lei nº 6.763/75 com a redação vigente a partir de 01/08/25, ou seja, limitada a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, por força do disposto no art. 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional – CTN (retroatividade benigna da lei tributária).

Conforme já pontuado, os Impugnantes poderiam ilidir a acusação fiscal, anexando aos autos prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea e comprovação da existência de algum "erro" nos registros fiscais ou no levantamento quantitativo. Como assim não fizeram, aplica-se o disposto no art. 136 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, *in verbis*:

RPTA

Art. 136 - Quando nos autos estiver comprovado procedimento do contribuinte que induza à conclusão de que houve saída de mercadoria ou prestação de serviço desacompanhada de documento fiscal, e o contrário não resultar do conjunto das provas, será essa irregularidade considerada como provada.

No tocante à sujeição passiva, os Impugnantes contestam a inclusão do Coobrigado, sócio-administrador da Autuada, no polo passivo da obrigação tributária.

Defendem que, para a imposição de solidariedade, *"o responsável solidário deve, obrigatoriamente, possuir interesse comum na situação que constitui o fato gerador da obrigação tributária"*, sendo *"essencial que o dolo tenha sido evidenciado e comprovado nos autos"*.

Alegam que, *"no art.135, inciso III, do CTN, é necessário especificar o dolo causado pelo sócio"*, o que, segundo a Defesa, *"não é comprovado neste auto"*.

Pugnam, então, *"pela não inclusão do sócio como solidário administrador da empresa, uma vez que não há prova de que ele tenha agido com excesso de poderes ou infração a contrato social ou estatutos para figurar no polo passivo das demandas tributárias, ou, ainda, a devida comprovação do dolo por parte do mesmo"*.

Contudo, equivoca-se a Defesa em seus argumentos.

O sócio-administrador responde solidariamente pelo crédito tributário em exame, pois é quem, efetivamente, participa das deliberações e responde pelos negócios da Autuada, tendo conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa.

Não há dúvidas de sua participação no cometimento das infrações detectadas, ao promover entrada e saída desacobertas de documento fiscal, com o claro objetivo de omitir operações com mercadorias, suprimindo o imposto devido, e ocultá-las do controle do Fisco, caracterizando, assim, o dolo.

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, mas, sim, a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, em consonância com entendimento do Superior Tribunal de Justiça - STJ para a responsabilização solidária do sócio.

Dessa forma, correta a eleição, para o polo passivo da obrigação tributária, do sócio-administrador da Autuada, na condição de Coobrigado, nos termos do disposto nos arts. 135, inciso III, do CTN e 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75:

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.

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.

(...)

Por fim, considerando que as infrações cometidas pelos Sujeitos Passivos restaram devidamente comprovadas e não tendo os Impugnantes apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo se torna o lançamento em exame.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Rafael Assed de Castro. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Danielle Iranir Cristino da Silva (Revisora), Henrique Grossi Reis Pereira e Victoria Azevedo Figueiró.

Sala das Sessões, 21 de julho de 2026.

Ivana Maria de Almeida
Presidente / Relatora

D

CCMG