

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão: 25.613/26/3ª Rito: Ordinário
PTA/AI: 01.004525546-90
Impugnação: 40.010160287-08, 40.010160282-10 (Coob.), 40.010160283-92 (Coob.), 40.010160284-73 (Coob.)
Impugnante: Cofco International Brasil S.A.
IE: 707276122.05-45
Luis Marcelo Spadotto (Coob.)
CPF: 145.807.148-06
Yongjun Li (Coob.)
CPF: 717.633.671-77
Yunchao Wang (Coob.)
CPF: 717.785.391-06
Proc. S. Passivo: Eduardo Pugliese Pincelli/Outro(s)
Origem: DF/Uberlândia

EMENTA

MERCADORIA - ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADAS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatado, mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário, que a Autuada promoveu entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas mediante procedimento idôneo, previsto no art. 159, incisos II e III do RICMS/23. Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, c/c o § 2º, inciso I do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75, observando-se a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - ADMINISTRADOR/MANDATÁRIO. Os Coobrigados 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, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

Lançamento procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação de entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), com base nos dados constantes nos documentos, livros e arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital – EFD do Contribuinte, ocorridas no exercício de 2024.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, c/c o § 2º, inciso I do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

Foram eleitos, como coobrigados, para o polo passivo da obrigação tributária, os diretores da Autuada, pelos atos praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN, e art. 21, incisos VII e XII c/c § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Das Impugnações

Inconformados, a Autuada e os Coobrigados apresentam, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnações nos autos do presente e-PTA.

Requerem, ao final, a procedência das impugnações.

Da Instrução Processual

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

Requer a procedência do lançamento.

A Assessoria do CCMG, em Parecer também constante dos autos opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida. No mérito, opina pela procedência do lançamento.

A 2ª Câmara de Julgamento, em sessão realizada aos 26/02/26, decide proferir o Despacho Interlocutório de págs. 3553, para que a Impugnante, no prazo de 30 (trinta) dias, contado do recebimento da intimação, tenha vista da Manifestação Fiscal e do Parecer da Assessoria do CCMG.

Por conseguinte, a Impugnante/Atuada comparece aos autos, apresentando outros argumentos, em acréscimo a sua impugnação.

A Fiscalização manifesta-se nos autos do e-PTA, mantendo seu entendimento quanto à correção do lançamento.

A Assessoria do CCMG, novamente elabora seu Parecer, ratificando o entendimento anterior pela procedência do lançamento.

Em sessão realizada em 10/06/26, acorda a 2ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, pela retirada do processo de pauta determinando-se o retorno dos autos à Divisão de Atendimento e Preparo de Julgamento para novo pautamento em conjunto com os PTA nº 01.004519249-81 e 01.004523910-90. Pelos Impugnantes, assistiu à deliberação o Dr. Marcos Vieira Mendes e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Marcelo Pádua Cavalcanti.

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.

Das Preliminares

Da Nulidade do Auto de Infração

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

Alega que *“o relatório fiscal complementar é lacônico e genérico, limitando-se a afirmar que a autuação decorreu de “levantamento quantitativo e financeiro diário (LEQFID)” realizado a partir da conferência de “livros, documentos fiscais e arquivos da EFD”, sem que tenha sido explicitado o método de apuração e os critérios adotados”*.

Sustenta que *“não se observa qualquer menção à metodologia de cálculo, às bases de dados efetivamente analisadas, nem à correlação entre o resultado do LEQFID e as operações de entrada e saída de mercadorias. Os valores lançados são apresentados de forma consolidada, sem que se demonstre a origem dos números, os filtros aplicados ou a correspondência com as notas fiscais escrituradas”*.

Defende que o lançamento foi construído sem a exposição da cadeia lógica entre a prova e a conclusão, o que caracteriza precariedade de motivação e compromete a própria validade do ato administrativo tributário.

Conclui, assim que o relatório fiscal que não descreve com precisão os fatos, carece de provas documentais primárias e não demonstra a subsunção da conduta à norma tributária, restando evidenciada a precariedade do trabalho fiscal e do relato que embasou o Auto de Infração.

A Impugnante elenca supostos erros que comprometeriam o LEQFID (desconsideração do inventário (Bloco H); inclusão de notas fiscais de remessas simbólicas para complemento de valor; e inclusão de documentos que representam operações não concretizadas), os quais, alega, evidenciariam erro metodológico grave no levantamento fiscal, o que impõe o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração por vício de motivação e falta de prova da materialidade, violando assim os princípios da verdade material, da legalidade tributária e da motivação dos atos administrativos (art. 142 do CTN; art. 89, IV, do RPTA).

Alegam os Impugnantes/Coobrigados que o Auto de Infração seria nulo por falta de motivação para a responsabilização solidária dos coobrigados. Isso, porque a construção genérica e lacônica de que as pessoas jurídicas atuam no mundo concreto por seus administradores e/ou diretores definitivamente não pode ser considerada como motivação apta para justificar referida responsabilização, vez que não apontou um único ato efetivo cometido pelos Impugnantes que atrairia, em tese, a solidariedade aventada pela Fiscalização.

Em face do despacho interlocutório, afirma a Defesa que a análise desses documentos (Manifestação Fiscal e Parecer da Assessoria) evidencia circunstância particularmente grave: a tentativa de suprir, *a posteriori*, lacunas substanciais do Auto de Infração, mediante explicações e detalhamentos que não constavam do lançamento originário, o que reforçaria a nulidade do lançamento.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Defende que, ao apresentar explicações metodológicas na Manifestação Fiscal e no Parecer da Assessoria que não constavam do relatório fiscal que instruiu o lançamento, a Fiscalização acaba por inovar na fundamentação da autuação, em afronta aos princípios do contraditório, da ampla defesa e da segurança jurídica.

Entretanto, não lhes cabe razão.

Conforme se depreende do Relatório Fiscal do Auto de Infração, bem como do Relatório Fiscal Complementar, foi informado o procedimento fiscal adotado que resultou na identificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, qual seja, entrada e saída de mercadorias desacompanhadas de documento fiscal, por meio de levantamento quantitativo de mercadorias.

Consta do Relatório Fiscal Complementar a relação de anexos que demonstram a apuração das irregularidades, dentre outros, os arquivos “Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID” por período, as planilhas *Excel* demonstrativas de apuração do Crédito Tributário por ocorrência (ICMS, MR e MI) e os Registros C170 (dados dos itens/produtos de todas as notas fiscais) das operações de entradas e saídas praticadas pelo contribuinte, e os livros Registros de Entradas e Saídas, anexos esses constantes do grupo Provas do e-PTA.

Insta destacar que o arquivo denominado “Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID”, contém os dados de todas as notas fiscais de entradas e saídas, bem como os valores informados dos estoques inicial e final, de cada período autuado, portanto, ao contrário do alegado pela Impugnante, os valores são apresentados de forma detalhada, demonstrando a origem dos números, os quais foram retirados dos arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital – EFD do Contribuinte.

O Levantamento Quantitativo Financeiro Diário trata-se de procedimento tecnicamente idôneo utilizado pelo Fisco para apuração das operações e prestações realizadas pelo Sujeito Passivo, nos termos do art. 159 do RICMS/23:

RICMS/23

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

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

Ressalte-se que a Fiscalização valeu-se de aplicativo específico que efetua os cálculos automaticamente e as bases de cálculo por ele apuradas significam, por fidelidade à metodologia do levantamento quantitativo de mercadorias, o resultado da aplicação de critérios objetivos que retratam o que dispõe a legislação de regência.

Não se verifica qualquer descumprimento à legislação tributária que enseje a declaração de nulidade do Auto de Infração.

Dispõe o citado art. 142 do CTN:

CTN

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

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

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

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.

Em relação aos supostos erros apontados pela Impugnante/Autuada no LEQFID, trata-se de questão de mérito, e, assim, será analisada.

Quanto à responsabilização solidária dos coobrigados, esta decorre do disposto no art. 21, incisos VII e XII, e § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75, dispositivos expressamente indicados no Auto de Infração. A fundamentação da responsabilidade solidária está caracterizada pela prática de infração à legislação tributária, consistente na promoção de saídas e entradas de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem o recolhimento do imposto devido. A demonstração detalhada dessa conduta será apresentada quando da análise do mérito da autuação.

Quanto aos argumentos trazidos em face do despacho interlocutório, verifica-se que, em sede de Manifestação Fiscal, o Fisco pronunciou pontualmente sobre cada item apontado pela Defesa.

Como não poderia deixar de ser, a Manifestação Fiscal se presta à análise do mérito pelo Fiscal dos argumentos trazidos pela Defesa e, se houver necessidade, promover ajustes no lançamento, por meio de reformulação do lançamento.

Por sua vez, compete à Assessoria deste Conselho a instrução do processo, propondo diligências ou interlocutórios, quando necessário, e a elaboração do parecer de mérito. Tudo de acordo com o previsto no do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA. Confira-se:

RPTA

Art. 117. A impugnação será apresentada em petição escrita, dirigida ao Conselho de Contribuintes, no prazo de trinta dias contados da intimação do lançamento de crédito tributário

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ou do indeferimento de pedido de restituição de indébito tributário.

(...)

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

(...)

Art. 146. São atribuições da Assessoria do Conselho de Contribuintes a instrução e o parecer de mérito, inclusive sobre o resultado das diligências, dos despachos interlocutórios e das perícias deliberados em sessão de julgamento, no PTA em tramitação no Conselho, nas seguintes fases:

I - de impugnação, relativamente ao PTA submetido ao rito ordinário;

II - de recurso de revisão, quando este tenha como pressuposto divergência entre decisões do Conselho de Contribuintes quanto à aplicação da legislação tributária, proferidas por meio de acórdão.

Art. 147. Nas hipóteses dos incisos I e II do caput do artigo anterior, a Assessoria do Conselho de Contribuintes:

I - proferirá, dentro de 20 (vinte) dias, despacho interlocutório ou determinação de diligência quando considerá-los necessários ao esclarecimento da lide;

II - emitirá, dentro de 30 (trinta) dias, parecer conclusivo sobre as questões preliminares e de mérito e o encaminhará à Câmara, acompanhado, quando necessário, de cópias dos atos normativos aplicáveis à matéria. (Grifou-se).

Cabe ressaltar que, contrário ao entendimento da defesa, a Manifestação Fiscal e o Parecer da Assessoria não são documentos complementares que alteram o conteúdo e a insuficiência do Auto de Infração.

Como a própria Impugnante pontuou “*a Manifestação Fiscal e o Parecer da Assessoria procuram afastar as alegações apresentadas na Impugnação por meio de explicações adicionais*”.

No caso, não houve inovações nos referidos documentos quanto à metodologia utilizada na elaboração do levantamento quantitativo financeiro diário – LEQFID.

Não se verifica, portanto, qualquer nulidade na apresentação de argumentos e esclarecimentos no tocante às alegações da Defesa, em que foram apresentadas as

supostas inconsistências, em sede de Impugnação, não se configurando, no caso, em inovação no Auto de Infração.

Reforça-se que tais esclarecimentos não constam do relatório fiscal que acompanhou o Auto de Infração, como alegado pela Impugnante, porque naquele momento não haviam sido apresentadas as inconsistências alegadas, as quais, inclusive, não ocorreram, conforme demonstrado na Manifestação Fiscal e no Parecer da Assessoria.

Como já exposto, consta do Relatório Fiscal Complementar a relação de anexos que demonstram a apuração das irregularidades, dentre outros, os arquivos “Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID” por período, as planilhas Excel demonstrativas de apuração do Crédito Tributário por ocorrência (ICMS, MR e MI) e os Registros C170 (dados dos itens/produtos de todas as notas fiscais) das operações de entradas e saídas praticadas pelo contribuinte, e os livros Registros de Entradas e Saídas e Inventários, anexos esses constantes do grupo Provas do e-PTA.

Portanto, basta que a Autuada realize uma análise das informações apresentadas no Leqfid e nas planilhas para que sejam identificadas as irregularidades apuradas, não havendo qualquer ausência de informações e esclarecimentos por parte do Fisco no lançamento.

Insta 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.

O que se observa é que a Impugnante não logrou apresentar nenhuma inconsistência no levantamento quantitativo, mas, ateve-se a alegar supostos vícios no lançamento.

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

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante/Atuada pleiteia a produção de prova pericial, como forma de comprovação de suas alegações, por entender ser necessária à elucidação de eventuais obscuridades deste processo.

Para tanto formula os quesitos de págs. 3282/3284.

A Impugnante/Atuada pretende que sejam respondidos quesitos relacionados à metodologia do LEQFID; dados/informações consideradas no LEQFID (inventário); unidades de medida e fatores de conversão aplicados; indicar como foram tratadas operações como transferência entre estabelecimentos, remessas para/retornos de armazenagem, remessas para industrialização e respectivos retornos, ajustes/inventários, perdas técnicas, quebras e diferenças de peso/umidade e operações em trânsito (com MDF-e/CT-e); devoluções (emissão/entrada) e notas complementares (preço, quantidade, CFOP); cancelamentos, duplicidades; confrontar a escrituração da EFD (Bloco C) com o espelho do LEQFID e listar todas as NF-e escrituradas que ficaram de fora do levantamento fiscal e identificar NF-e “não reconhecidas” pela Autuada que tenham sido consideradas no LEQFID; validar se houve vínculo

financeiro (pagamento/baixa) compatível com a alegada circulação de mercadorias nas notas questionadas; demonstrar, após ajustes de estoques e eliminação de duplicidades e omissões se ocorreram “entradas desacobertas” e aferir se houve efetiva “saída desacoberta”; segregar, mês a mês, os volumes e valores assim caracterizados, identificando clientes/destinos quando possível; explicitar, tecnicamente, se o LEQFID imputou imposto a fatos classificados apenas como descumprimento de obrigação acessória; informar se o LEQFID original apresenta vícios metodológicos que comprometem sua confiabilidade.

Como se vê, a Impugnante pretende que, por meio da perícia técnica, sejam analisados documentos fiscais, bem como seus argumentos e documentos por ela anexados em sede de defesa, e que seja reapurado o LEQFID.

Segundo a doutrina *“em casos em que o julgamento do mérito da causa depende de conhecimentos técnicos de que o magistrado não dispõe, deverá ele recorrer ao auxílio de um especialista, o perito, que dispondo do conhecimento técnico necessário, transmitirá ao órgão jurisdicional seu parecer sobre o tema posto à sua apreciação”* (Alexandre Freitas Câmara; Lições de D. Processual Civil), ou seja, somente deverá haver perícia quando o exame do fato probando depender de conhecimentos técnicos ou especiais e essa prova tiver utilidade diante dos elementos disponíveis para exame.

Assim, a perícia, por se tratar de prova especial, só pode ser admitida quando a apuração do fato em litígio não se puder fazer pelos meios ordinários de convencimento.

Observa-se que se encontram acostados aos autos, os arquivos de apuração do LEQFID, as informações dos estoques inicial e final (Registro H010 do Sped Fiscal) e Registro C170 das notas fiscais de entradas e de saída.

Constata-se, ademais, que todos os documentos e argumentos apresentados foram analisados pelo Fisco.

Portanto, verifica-se que os argumentos e documentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Impugnante em sua defesa, revelam-se suficientes para a elucidação da questão.

Ademais, os quesitos relacionados à metodologia de apuração do LEQFID e seus elementos componentes (informações utilizadas) serão tratados à luz da legislação e com base nos documentos acostados aos autos pelo Fisco e pela Impugnante.

Insta destacar que a emissão de juízo de valor sobre o lançamento compete aos julgadores.

Prescreve o art. 142, § 1º, inciso II, alínea “a” do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos – RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

RPTA

Art. 142 - A prova pericial consiste em exame, vistoria ou avaliação, e será realizada quando

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

deferido o pedido do requerente pela Câmara ou quando esta a determinar, observado o seguinte:

(...)

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

(...)

II - será indeferido quando o procedimento for:

a) desnecessário para a elucidação da questão ou suprido por outras provas produzidas;

Desse modo, como os quesitos propostos não demandam especialista com conhecimentos técnicos específicos e as respostas aos questionamentos encontram-se no conjunto probatório constante dos autos, indefere-se o pedido de produção de prova pericial por ser desnecessária para a compreensão das irregularidades apuradas.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID), com base nos dados constantes nos documentos, livros e arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital – EFD do Contribuinte, ocorridas no exercício de 2024.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, c/c o § 2º, inciso I do mesmo artigo, todos da Lei nº 6.763/75.

Foram eleitos, como coobrigados, para o polo passivo da obrigação tributária, os diretores da Autuada, pelos atos praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN, e art. 21, incisos VII e XII c/c § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

A Fiscalização, para desenvolvimento dos trabalhos, utilizou-se da técnica fiscal do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário, procedimento idôneo previsto no art. 159, inciso III do RICMS/23.

Cabe esclarecer que o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário tem por finalidade a conferência das operações de entradas e saídas de mercadorias, pelo confronto dos estoques inicial e final com as respectivas notas fiscais de entrada e saída, por produto, emitidas no período.

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

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

Consiste em uma simples operação matemática de soma e subtração, onde o resultado é inquestionável, representando exatamente toda a movimentação das mercadorias comercializadas e o estoque existente diariamente ou por período.

Cabe à Impugnante, de forma específica, apresentar as eventuais diferenças e/ou erros que entenda haver no levantamento para que o Fisco, caso os acate, promova as devidas correções.

Oportuno, destacar que, para a realização do levantamento quantitativo, o Fisco utilizou-se dos dados contidos nos arquivos eletrônicos da EFD/Sped transmitidos pelo Contribuinte, o qual deve conter todos os documentos fiscais de entrada e saída e informações de estoques registrados pela empresa.

O levantamento quantitativo de mercadorias, baseado em arquivos Sped enviados pela própria Impugnante, é meio adequado de fiscalização e constitui-se em técnica fiscal que se baseia em princípios matemáticos visando à apuração da movimentação de mercadorias ocorrida no 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:

- 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”.

- Estoque Desacoberto: essa irregularidade é apurada no final do período, levando em conta os estoques inicial e final, além do movimento ocorrido entre eles. Ocorre quando o estoque declarado é maior do que o estoque apurado, ou aritmético.

- Saída Desacoberta: 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 desacoberta 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 acobertas 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 caso em discussão, foram apuradas entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, conforme demonstrado no relatório LEQFID

2024 e planilhas *Excel* “Demonstrativos do Crédito Tributário” relativo às entradas e às saídas desacobertadas de documentação fiscal.

Inicialmente, os Impugnantes informam que a “Cofco” é pessoa jurídica de direito privado que tem por objeto social o comércio atacadista de matérias-primas agrícolas, como soja e milho em grãos, tanto no mercado interno quanto no externo, dentre outras atividades.

Alega a Impugnante/Autuada que o LEQFID elaborado pelo Fisco apresenta falhas materiais relevantes que comprometem a consistência técnica da apuração e a própria materialidade das infrações imputadas. Tais inconsistências afetam diretamente o resultado do levantamento e demonstram a precariedade do trabalho fiscal.

Elenca as supostas inconsistências verificadas no LEQFID, as quais são refutadas pelo Fisco, conforme se demonstrará.

A Impugnante/Autuada afirma que não foram considerados os dados do Bloco H da EFD ICMS/IPI, o qual contém os inventários de mercadorias declarados pela Autuada no exercício de 2024.

Cita como exemplos o produto “milho em grãos”: conforme se verifica a partir do Bloco H (Doc. 05, anexo), o estoque inicial (31/12/23) para esse exercício era de 51.924 Kg (=15.752,000 + 36.172,000), considerando o estoque próprio e o estoque em poder de terceiros. Contudo, no LEQFID o estoque inicial foi indicado, equivocadamente, como “15.752,000”, ou seja, inferior a quantidade total indicada no Bloco H.

Assim se manifestou o Fisco sobre tal apontamento:

Inicialmente cumpre dizer que **a ninguém é dado o direito de alegar o desconhecimento da “lei”, assim não cabe alegar desconhecimento dos dispositivos legais abaixo citados, com a intenção de pretender que mercadorias da autuada, em poder de terceiros para fins de estocar/guardar, devam ser consideradas no LEQFID.** Talvez tenha faltado um melhor raciocínio dos aspectos legais que envolvem a operação, ou de consultar seu contabilista.

Conforme determina o Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital - EFD ICMS/IPI, ao tratar do registro H010, o campo “indicador de propriedade”, significa que: **código “0”** o item é de propriedade do informante e em seu poder; **código “1”** o item é de propriedade do informante e em posse de terceiros; e, código “2” o item é de propriedade de terceiros e em posse do informante. Sendo assim, é fácil entender que se a empresa declarar como indicador de propriedade o código 1, este estoque **NÃO está fisicamente em seu estabelecimento, portanto, não pode ser computado no LEQFID. A impugnante é conhecedora da lei, portanto, sabe que se a**

mercadoria da autuada está em poder de terceiros, tem que ter sido emitida uma nota fiscal remetendo a mercadoria, e, neste caso, considerar o estoque dela com código “1” **geraria uma duplicidade da mesma mercadoria**, pois seria considerada em estoque, mas também seria considerada a nota fiscal de saída da mesma mercadoria. Vemos que o raciocínio é simples, pois, a lei exige a emissão de nota fiscal para toda saída de mercadoria, e, antes que esta ocorra. Isto é o que determina os artigos 1º, inciso I, e 12, ambos do Anexo V, do RICMS/2002:

“Art. 1º Os estabelecimentos, inclusive o de produtor rural inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS, emitirão Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), modelo 55:

I - sempre que promoverem a saída de mercadorias;

(...)

Art. 12. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída da mercadoria;”

O estoque de milho de 31/12/2023 em poder da autuada, conforme sua própria declaração ao Fisco, através do registro H010, era 15.752,000 kg (vide livro de registro de inventário da autuada no Anexo 9 dos autos, que este foi o estoque declarado com código “0”). **O estoque de milho de 51.924,000kg alegado na impugnação, foi informado no bloco H da EFD da impugnante, parte com código “0” e parte com o código “1”**. Ou seja, uma parcela do milho estava **em poder de terceiros**. Aliás, a própria recorrente diz isso em sua impugnação. Desta forma, como já esclarecido acima, não cabe considerar este estoque da empresa que está sendo guardado por terceiros no LEQFID.

Portanto, o fisco somente considerou os 15.752,000 kg de milho declarados pela impugnante que estavam em seu poder. (Destaques do Fisco).

Novamente contestando, no tocante aos estoques em poder de terceiros desconsiderado pelo Fisco na apuração do estoque inicial, aduz a Impugnante que usualmente realiza a compra e venda de produtos agrícolas destinados à exportação, motivo pelo qual as mercadorias são encaminhadas “em lotes” ao porto sob denominação de remessa para formação de lote para exportação para envio posterior ao exterior.

Afirma que, nesse momento, a mercadoria adquirida dos fornecedores até então em próprio poder, ao ser recebida e descarregada no porto, passa a ser registrada como estoque em poder de terceiro, todavia, ainda de propriedade da Impugnante.

Defende que “a circunstância de tais mercadorias estarem fisicamente fora do estabelecimento não lhes retira a natureza de estoque próprio, uma vez que as remessas realizadas não implicam transferência de titularidade, tratando-se apenas de deslocamentos físicos acobertados por notas fiscais de remessa”.

Alega que a Fiscalização sustenta que as mercadorias mantidas em poder de terceiros não poderiam ser consideradas no levantamento quantitativo, sob o argumento de que sua inclusão geraria duplicidade de mercadorias, uma vez que a remessa ao terceiro seria acobertada por nota fiscal própria, mas tal raciocínio parte de premissa equivocada, pois as notas fiscais de remessa para terceiros — tais como remessas para industrialização, armazenagem ou outras finalidades operacionais — não representam nova operação de entrada ou saída de mercadoria para fins de apuração do estoque, mas apenas documentam o deslocamento físico da mercadoria para outro local, sem transferência de titularidade.

Insiste que “tais documentos fiscais não alteram a titularidade da mercadoria, que permanece pertencendo ao remetente. Por essa razão, as mercadorias remetidas continuam integrando o estoque do contribuinte, ainda que temporariamente fora de seu estabelecimento. Assim, a existência de nota fiscal de remessa não implica a criação de um novo estoque ou a duplicação da mercadoria, mas apenas registra a mudança de local em que o bem se encontra armazenado”.

Não obstante a extensa argumentação, com razão o Fisco.

Insta trazer à colação os dispositivos legais que tratam do registro de inventário, a ser realizado pelo Contribuinte, a cada final de exercício.

Assim dispõe o art. 197 do Anexo V do RICMS/02 (vigente até 30/06/23):

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.**

§ 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;**

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.

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

(...) Grifou-se.

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. Este registro não pode ser fornecido se o campo 03 (VL_INV) do registro H005 for igual a “0” (zero).

(...)

Nº	Campo	Descrição	Tipo	Tam	Dec	Obrig
01	REG	Texto fixo contendo "H010"	C	004	-	O
02	COD_ITEM	Código do item (campo 02 do Registro 0200)	C	060	-	O
03	UNID	Unidade do item	C	006	-	O
04	QTD	Quantidade do item	N	-	03	O
05	VL_UNIT	Valor unitário do item	N	-	06	O
06	VL_ITEM	Valor do item	N	-	02	O
07	IND_PROP	Indicador de propriedade/posse do item: 0- Item de propriedade do informante e em seu poder; 1- Item de propriedade do informante em posse de terceiros; 2- Item de propriedade de terceiros em posse do informante	C	001*	-	O
08	COD_PART	Código do participante (campo 02 do Registro 0150): - proprietário/possuidor que não seja o informante do arquivo	C	060	-	OC
09	TXT_COMPL	Descrição complementar.	C	-	-	OC
10	COD_CTA	Código da conta analítica contábil debitada/creditada	C	-	-	OC
11	VL_ITEM_IR	Valor do item para efeitos do Imposto de Renda.	N	-	02	OC

Como se vê, o Contribuinte deve registrar o inventário de mercadorias existentes em estoque no último dia do exercício, indicando a posse/propriedade do item, conforme códigos definidos no campo 07 do Registro H010 do Guia Prático da EFD/Sped Fiscal.

Observa-se que as informações constantes do Doc. 05 acostado pela Impugnante/Autuada corroboram as informações do Registro H010 do Sped Fiscal, o qual foi considerado no LEQFID pelo Fisco.

É cediço que os estoques em poder de terceiros não podem ser considerados no estoque inicial e final do LEQFID, porque, como a própria informação afirma, não se encontra em poder do estabelecimento.

Tais estoques passam a compor o LEQFID quando são efetivamente adentrados ao estabelecimento deste, por meio de emissão de documentos fiscais que comprovem a sua entrada.

As operações de “compra e venda de produtos agrícolas destinados à exportação”, cujas mercadorias são encaminhadas “em lotes” ao porto sob denominação de remessa para formação de lote para exportação para envio posterior ao exterior”, referenciadas pela Defesa, encontram-se contempladas no Leqfid (CFOP 6.505), as quais tenham sido regularmente emitidas e escrituradas pela Autuada.

Não se contesta a propriedade das mercadorias em poder de terceiros, como alegado pela Impugnante mas, tão somente, o fato do deslocamento físico delas (entradas e saídas no estabelecimento da Autuada), que é o que importa para o levantamento quantitativo de mercadorias.

Portanto, ao contrário do alegado pela Defesa, encontra-se correta a informação do estoque inicial do LEQFID de 2024.

A Impugnante/Atuada alega que foram consideradas no LEQFID notas fiscais simbólicas de complemento de valor, mas que não representam saídas físicas de mercadorias.

Argumenta que *“considerando que a Impugnante comercializa produtos agrícolas em grãos, especialmente soja e milho, há, com frequência, divergência entre as balanças e aumento de umidade do produto no transporte, de forma que a Impugnante emite notas fiscais simbólicas de complemento de valor (Doc. 06), mas que não representam saídas físicas de mercadorias, de forma que a inclusão dessas notas fiscais no levantamento inflou as saídas desacobertas”*.

Alega que a Autoridade Fiscal reconheceu na Manifestação Fiscal que as notas foram incluídas no levantamento fiscal, tendo registrado que: *“referidas notas no levantamento não infla as saídas desacobertas. Somente interferem no valor das saídas desacobertas, os valores e quantidades das operações com notas de saída, pois o preço unitário é calculado pela média aritmética das saídas.”*.

Aduz que tal esclarecimento é afastado pela análise do Leqfid. Cita como exemplo a NF nº 35.505, incluída no Doc. 06 da Impugnação, a qual foi emitida com quantidade zerada. No entanto, ao elaborar o LEQFID, a Autoridade Fiscal alterou a quantidade informada na nota fiscal de “0,00” para “1,00”, sendo que a informação em questão não é compatível com a realidade da operação.

Diz que, ao contrário do que sustenta a Fiscalização, houve majoração de quantidade. E que o mesmo procedimento se repetiu para as demais notas fiscais complementares, as quais foram incluídas no LEQFID com a quantidade “1,00”.

Argui, ainda, que a Manifestação Fiscal sustenta que a ocorrência de registros de “saída sem estoque” indicaria necessariamente a existência de entradas desacobertas de mercadorias. Todavia, tal conclusão decorre de mera presunção matemática, o que entende não poderia ocorrer.

Afirma que *“diferenças quantitativas identificadas em levantamentos fiscais podem decorrer de diversas circunstâncias operacionais, tais como: divergências de medição em balanças; variações de peso decorrentes de umidade; registros fiscais realizados em momentos distintos do fluxo físico das mercadorias; ajustes operacionais inerentes à atividade de comercialização de grãos”*.

Conclui que o levantamento quantitativo como técnica fiscal possui natureza meramente indiciária, não sendo apto, por si só, a comprovar a efetiva ocorrência de entradas ou saídas de mercadorias desacobertas.

O Fisco, após análise das notas fiscais colacionadas no doc. 06, fez as seguintes considerações:

As notas fiscais anexadas aos autos pela autuada em seu “Doc. 06”, foram corretamente consideradas no LEQFID. São notas fiscais complementares emitidas por fornecedores da “COFCO”, **consideradas no levantamento fiscal tal como foram escrituradas pela autuada**. Ao contrário do que afirma/pensa a impugnante, considerar referidas notas no levantamento não infla as saídas desacobertas. Somente interferem no valor das saídas desacobertas, os valores e quantidades das operações com notas de saídas, pois o preço unitário é calculado pela média aritmética das saídas.

Verifica-se que todas as notas fiscais relacionadas no Doc. 06 encontram-se lançadas no LEQFID 2024, conforme foram escrituradas pela Autuada, **em sua Escrita Fiscal Digital** – EFD, visto que o preço unitário é calculado pela média aritmética das saídas.

Constata-se que, no universo de **1.118.786.800 kg** de soja, relativos a entradas com notas fiscais, as 10 notas fiscais apresentadas pela Impugnante, por meio do Doc. 06, incluídas no Leqfid de 2024, em que se fez constar 1kg de soja, em vez de 0,00 kg de soja, aumentaram a entrada de soja em **10 kg**.

Considerando que foi apurado no Leqfid a ocorrência de entradas desacobertas em 08/07/24 no total de 90.027 kg (vide pág. 920 do Leqfid de 2024), caso fossem excluídos os 10 kg de soja, resultaria em aumento das entradas desacobertas na mesma quantidade, o que não tem relevância para a apuração.

Entretanto, não se deve perder de vista que a Impugnante tenta transferir para o Fisco a responsabilidade pelas informações constantes de sua escrita fiscal, na qual, claramente encontra-se registrada no Registro C170 a quantidade “1,00 kg” para as notas fiscais de complemento de preço.

A obrigação da transmissão das informações de forma correta e completa é do Contribuinte, o qual, encontra-se obrigado a emitir documentos e a escriturar os livros na forma prevista no regulamento, conforme dispõe a Lei nº 6.763/75 e o RICMS/23:

Lei nº 6.763/75

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

VI - escriturar os livros e emitir documentos fiscais na forma regulamentar;

(...)

RICMS/23

ANEXO V- Parte 2

TÍTULO I

DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL

(Convênio ICMS 143/06)

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Art. 1º - Para a Escrituração Fiscal Digital - EFD, o contribuinte observará as disposições constantes deste título.

Art. 2º - A EFD compõe-se da totalidade das informações necessárias à apuração do ICMS e do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, bem como de outras informações de interesse do Fisco, em arquivo digital, e será utilizada pelo contribuinte para a escrituração do:

I - Registro de Entradas;

II - Registro de Saídas;

III - Registro de Inventário;

IV - Registro de Apuração do ICMS;

(...)

Art. 8º - O contribuinte observará o disposto no Ato COTEPE/ ICMS 44/18, de 7 de agosto de 2018, para a geração do arquivo relativo à EFD, quanto à definição dos documentos fiscais e as especificações técnicas do leiaute.

O Ato Cotepe/ICMS nº 44/18 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 - EFDICMS/IPI. Confira-se:

Ato Cotepe/ICMS nº 44/18

Art. 1º Fica instituído o Manual de Orientação do Leiaute da Escrituração Fiscal Digital - EFD ICMS IPI, conforme alterações introduzidas pela Nota Técnica EFD ICMS IPI nº 2024.001 v1.0, publicada no Portal Nacional do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), que terá como chave de codificação digital a sequência "BB8D29AB05708F16FFABBA3CD20E85F9", obtida com a aplicação do algoritmo MD5 - "Message Digest 5", e disponibilizada no sítio eletrônico do CONFAZ (www.confaz.fazenda.gov.br).

Parágrafo único. Deverão ser observadas as regras de escrituração e de validação do Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital - EFD ICMS/IPI, versão 3.2.2, publicado no Portal Nacional do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), que terá como chave de codificação digital a sequência "6B81378EFF8B1AE75EBCA2AE8FC8D4DE", 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 EFDICMS/IPI

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUENTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Seção 3 - Da apresentação do arquivo da EFDICMS/IPI

O arquivo digital deve ser submetido a um programa validador, fornecido pelo SPED - Sistema Público de Escrituração Digital - por meio de download, o qual verifica a consistência das informações prestadas no arquivo.

Após essas verificações, o arquivo digital é assinado por meio de certificado digital, tipo A1 ou A3, emitido por autoridade certificadora credenciada pela Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira - ICP-Brasil e transmitido.

(...)

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

(Grifou-se)

É cediço que o Ato COTEPE/ICMS nº 44/18 (e suas atualizações) definiu os documentos fiscais, as especificações técnicas do leiaute do arquivo digital da EFDICMS/IPI, que contém informações fiscais e contábeis, bem como quaisquer outras informações que venham a repercutir na apuração, pagamento ou cobrança de tributos de competência dos entes conveniados.

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

Portanto, não procede o argumento da Impugnante de que o Fisco alterou informações das notas fiscais de entrada de complemento de preço, pois, como já dito, foram adotados os dados transmitidos pelo Contribuinte no Sped Fiscal – EFD.

Ainda, sob a alegação de supostas inconsistências no LEQFID, a Impugnante/Autuada alega que foram incluídas notas fiscais não reconhecidas pela COFCO, cuja origem e legitimidade não foram devidamente comprovadas pelo Fisco.

Aduz que “embora o contribuinte não tenha apresentado manifestação de desconhecimento no prazo regulamentar, tal circunstância não supre o dever da Fiscalização de confirmar a autenticidade e pertinência dos documentos que embasam a autuação. Frisa-se que as mesmas notas fiscais ensejaram a autuação do Auto de Infração nº 01.004523910-90 em decorrência da acusação de ausência de escrituração”.

Alega que, como esclarecido desde a etapa de fiscalização, as notas fiscais não escrituradas representam operações que não se concretizaram e as respectivas mercadorias não entraram no estabelecimento da Impugnante, de forma que não podem ser consideradas para fins de levantamento de mercadorias.

Afirma que tais notas fiscais teriam sido emitidas unilateralmente por terceiros, sem que tenha havido a entrega de mercadorias ou a correspondente saída financeira, razão pela qual não poderiam — nem deveriam — ter sido escrituradas na Escrituração Fiscal Digital (EFD).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Apresenta, em anexo, planilha analítica, extraída do sistema “Datasul Pagamentos”, com o levantamento das notas fiscais, relativas aos exercícios de 2020 e 2021, que efetivamente corresponderam a operações realizadas com os produtores agrícolas, sendo que cada aba da planilha corresponde às operações realizadas com um produtor específico, relacionando as notas fiscais das mercadorias entregues pelos produtores com os respectivos pagamentos realizados pela Impugnante.

Cita, como exemplo, produtor, o qual identifica no Doc. 07, afirmando que a ele correspondeu grande parte das operações não escrituradas e que *“pela planilha, na aba 22773, é possível confirmar que as notas não escrituradas não constam na relação das notas de mercadorias entregues e pagas desse produtor”*.

Aduz que *“na planilha são relacionados todos os documentos fiscais efetivamente recebidos e pagos, com a respectiva vinculação aos comprovantes de pagamento bancário correspondentes. Nota-se que **as notas fiscais autuadas não constam dessa relação**, o que reforça de forma objetiva que não houve a efetiva realização das operações nelas descritas e, portanto, **não deveriam ser incluídas no LEQFID**. Tal evidência é corroborada pelo fato de que, para todas as operações efetivamente realizadas, a Impugnante registra, de forma sistemática e regular, tanto o documento fiscal quanto a saída financeira correspondente”*.

Sustenta a Impugnante/Autuada que, ainda que se reconheça que ela não manifestou o desconhecimento das operações de forma tempestiva, tal circunstância não é suficiente para convalidar a ocorrência de fato inexistente, tampouco legitima a imposição de imposto e penalidade, sobretudo quando há elementos probatórios que demonstram, de modo inequívoco, a inexistência material das operações.

O Fisco pontua que, apesar de a Autuada ter afirmado que as notas incluídas no LEQFID são as mesmas notas fiscais que ensejaram a autuação do Auto de Infração nº 01.004523910-90, lavrado em decorrência da acusação de ausência de escrituração relativamente ao exercício de 2024 (período objeto do presente e-PTA), foi incluída no respectivo LEQFID a seguinte nota fiscal não escriturada nos registros C170 dos arquivos SPED da “COFCO”: **000017570 de 30/01/24**.

Em face disso, o Fisco se manifesta apenas sobre essa Nota Fiscal, nos seguintes termos:

Inicialmente, convém esclarecer aos nobres Conselheiros que o Fisco intimou a empresa autuada a justificar o motivo da nota fiscal de entrada de mercadorias nº 000017570 (vide item “1” da intimação entregue juntamente com o auto de início de ação fiscal) não ter sido escriturada. No entanto, a intimada respondeu simplesmente que não reconhecia a operação como realizada pela empresa (Vide resposta da impugnante que se encontra anexo 1 deste auto de infração).

Informa-se aos Senhores Julgadores, que **a nota fiscal nº000017570 considerada no LEQFID, está na condição de “Ativa” no Portal de Notas Fiscais**

Eletrônicas e, não existe qualquer denúncia espontânea ou comunicação ao Fisco, seja por parte de fornecedor ou do destinatário da nota, ocorrida anteriormente ao início da ação fiscal, informando de eventual irregularidade na operação/nota, conforme exigência legal.

(...)

Se observarem a **consulta da nota fiscal nº000017570** no anexo 10 dos autos, verão que a **empresa autuada tomou ciência da nota fiscal/operação em 30/01/2024, e, ainda assim, inexistiu qualquer comunicação ao Fisco de que existiu alguma irregularidade**. Ou seja, **nem mesmo pode alegar desconhecimento da operação**. Vemos também que não se trata de recente ciência.

(Destaques do Fisco).

Observa-se que a Impugnante/Atuada anexou à Impugnação o documento denominado “Doc. 08”, o qual contém recorte do Anexo 13 do e-PTA nº 01.004523910-90, cuja acusação fiscal decorre da ausência de escrituração, contendo várias notas fiscais de entradas relativas ao exercício de 2024, estando incluída no LEQFID 2024 apenas a NF-e nº 00017.570, a qual a Impugnante não reconhece como operação por ela realizada.

Como bem destacado pelo Fisco, são obrigações do contribuinte, de acordo com o art. 16 da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 16. São obrigações do contribuinte:

(...)

VIII - comunicar ao Fisco quaisquer irregularidades que tiver conhecimento;

(...)

É sabido que a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) é um documento de existência exclusivamente digital, emitido e armazenado eletronicamente, com o intuito de documentar uma operação de circulação de mercadorias ou prestação de serviços, no campo de incidência do ICMS.

No caso em tela, caberia à Impugnante, como empresa destinatária, informar que a operação descrita na referida NF-e não foi por ela solicitada ou que não se efetivou.

Observa-se que a Atuada não realizou o referido procedimento, o qual encontra-se previsto no art. 20, inciso III do Anexo V do RICMS/23. Confira-se:

RICMS/23 - Anexo V

Art. 20 - Após a concessão de Autorização de Uso da NF-e, o destinatário deverá se manifestar sobre sua participação na operação acobertada pela NF-e, na forma e no prazo previstos no

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ajuste SINIEF 07/05 e observado lei autêntica estabelecida no MOC - NF-e e NFC-e, por meio do envio de informações de:

I - confirmação da operação: manifestação do destinatário confirmando a ocorrência da operação descrita na NF-e e o recebimento da mercadoria;

II - operação não realizada: manifestação do destinatário declarando que a operação descrita na NF-e foi por ele solicitada, mas que não se efetivou;

III - desconhecimento da operação: manifestação do destinatário declarando que a operação descrita na NF-e não foi por ele solicitada;

IV - ciência da emissão: manifestação do destinatário declarando ter ciência da operação descrita na NF-e, quando ainda não possuir elementos suficientes para apresentar uma manifestação conclusiva como as descritas nos incisos anteriores.

§ 1º - No caso de registro do evento Ciência da Emissão, fica obrigatório o registro, pelo destinatário, de um dos eventos previstos nos incisos I a III do caput.

§ 2º - Após cento e oitenta dias, contados a partir da data de autorização da NF-e, caso não seja informado nenhum registro dos eventos mencionados nos incisos I a III do caput, considerar-se-á ocorrida a operação descrita na NF-e, tendo os mesmos efeitos que o registro Confirmação da Operação.

(...) (Grifou-se)

O Ajuste Sinief nº 07/05, que instituiu a Nota Fiscal Eletrônica – NF-e, em suas Cláusulas décima quinta-A e décima quinta-B, estabelece os eventos que devem ser registrados pelo destinatário. Veja-se:

Ajuste Sinief nº 07/05

Cláusula décima quinta-A. A ocorrência relacionada com uma NF-e denomina-se "Evento da NF-e".

§ 1º Os eventos relacionados a uma NF-e são:

(...)

IV - Ciência da Emissão, recebimento pelo destinatário ou pelo remetente de informações relativas à existência de NF-e em que esteja envolvido, quando ainda não existem elementos suficientes para apresentar uma manifestação conclusiva;

V - Confirmação da Operação, manifestação do destinatário confirmando que a operação descrita na NF-e ocorreu exatamente como informado nesta NF-e;

VI - Operação não Realizada, manifestação do destinatário reconhecendo sua participação na operação descrita na NF-e, mas declarando que a operação não ocorreu ou não se efetivou como informado nesta NF-e;

VII - Desconhecimento da Operação, manifestação do destinatário declarando que a operação descrita da NF-e não foi por ele solicitada;

(...)

Cláusula décima quinta-B Na ocorrência dos eventos abaixo indicados fica obrigado o seu registro pelas seguintes pessoas:

(...)

II - pelo destinatário da NF-e, os seguintes eventos relativos à confirmação da operação descrita na NF-e:

- a) Confirmação da Operação;
- b) Operação não Realizada;
- c) Desconhecimento da Operação.

Acrecidas as alíneas "d" e "e" ao inciso II da cláusula décima quinta-B pelo Ajuste SINIEF 38/21, efeitos a partir de 01.12.21.

- d) Ciência da Emissão;
- e) Ator Interessado na NF-e-Transportador.

§ 1º O cumprimento do disposto no inciso II do caput deverá observar o cronograma e os prazos constantes no Anexo II.

§ 2º A critério de cada unidade federada, o registro dos eventos previstos no inciso II do caput poderá ser exigido também de outros contribuintes que não estejam relacionados no Anexo II.

Nova redação dada ao caput da cláusula décima quinta-C pelo Ajuste SINIEF 44/20, efeitos a partir de 11.12.20.

Cláusula décima quinta-C Os eventos Confirmação da Operação, Desconhecimento da Operação ou Operação não Realizada poderão ser registrados em até 180 (cento e oitenta) dias, contados a partir da data de autorização da NF-e.

Como se vê, o destinatário declara “ciência” da operação descrita na NF-e, tendo posteriormente, prazo para obrigatoriamente registrar a confirmação, declaração de operação não realizada ou desconhecimento da operação.

Como exposto pelo Fisco, a Autuada registrou o evento de ciência da operação destas NFes, conforme se verifica no Anexo 11 deste e-PTA, mas não registrou o evento de desconhecimento da operação ou operação não realizada, no prazo previsto no Ajuste Sinief nº 07/05.

Ressalte-se que o § 2º do art. 20 do Anexo V do RICMS/23 dispõe que, após o prazo de 180 (cento e oitenta dias), contados a partir da data de autorização da NF-e, caso não seja informado nenhum registro dos eventos mencionados nos incisos I a III do caput, considerar-se-á ocorrida a operação descrita na NF-e, tendo os mesmos efeitos que o registro “Confirmação da Operação”.

Assim sendo, não se pode acatar o argumento de que tal operação não foi realizada. O que se observa é que a Autuada, após ter dado ciência das operações, em 30/01/24, afirma depois, quando intimada, em 24/04/25, em razão da ação fiscal, que tal operação não teria ocorrido, se quedando inerte por mais de 14 (quatorze) meses, sem qualquer comunicação ao Fisco.

No tocante ao documento colacionado aos autos denominado “Doc. 07”, bem o Doc. 01 do Aditamento à Impugnação, não serão analisados por se tratar de operações ocorridas nos exercícios de 2020 e 2021, os quais não compõem o LEQFID e não são objeto do presente lançamento.

Diante disso, constata-se que a Impugnante/Atuada não logrou êxito em comprovar qualquer inconsistência no Levantamento Quantitativo Financeiro Diário, relativo ao de 2024, ora analisado nos presentes autos.

Assim sendo, não se acatou o pedido da Defesa para que seja realizada diligência/perícia *“para que o Fisco reapure o LEQFID, considerando os inventários constantes do Bloco H da EFD, excluindo as notas fiscais de mero complemento de valor e notas fiscais cuja validade não esteja comprovada”*, uma vez que não há o que se reapurar, como demonstrado.

Noutra toada, alega a Impugnante/Atuada que não se poderia exigir ICMS e Multa de Revalidação sobre as entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Afirma que a exigência cumulativa do ICMS (obrigação principal) e da Multa de Revalidação (penalidade punitiva associada à obrigação principal) sobre a infração de entrada desacoberta é manifestamente ilegal e contradiz a jurisprudência administrativa deste Egrégio Conselho de Contribuintes.

Aduz que, de acordo com o entendimento consolidado no CCMG, essa irregularidade deve ser apenada com a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 6.763/75, e não com a exigência do ICMS e da Multa de Revalidação, citando os Acórdãos nºs 24.879/24/1ª e 25.172/25/3ª.

Sustenta que a cobrança do ICMS e da Multa de Revalidação deve incidir sobre a omissão do imposto devido, que tipicamente se materializa na saída sem documento fiscal. E que *“a exigência de ICMS e da Multa de Revalidação sobre as supostas entradas desacobertas desvirtua a aplicação da legislação, pois penaliza a omissão de imposto em uma fase (entrada) que, perante o LEQFID, pode não corresponder à omissão de receita (saída) que gera o ICMS devido”*.

Entende que a exigência de ICMS e multa de revalidação pressupõe a materialidade de saída de mercadoria sem documento fiscal, e que “Entradas

desacobertadas, quando não traduzirem circulação tributável, configuram infração acessória, passível – quando muito – de multa isolada, jamais de débito de ICMS”.

O Fisco, por sua vez, pondera que “Quando a impugnante dá entrada de mercadoria desacoberta de nota fiscal, implica em que alguém promoveu uma circulação de mercadoria, ou seja, ocorreu um fato gerador numa operação promovida por “alguém/vendedor”. Se a impugnante tivesse cumprido com suas obrigações e exigido as notas fiscais de entrada, e não recebido as mercadorias sem notas, não teria trazido responsabilidade para si.”

Pontua o Fisco que, como a Autuada não agiu conforme determina a lei (art. 16, inciso VII, da Lei 6.763/75), tendo participado da “fraude” (deu entrada da mercadoria sem exigir a nota fiscal, ou seja, participou da “sonegação”), é responsável pelo pagamento daquele imposto não pago, conforme art. 21, incisos VII e XII da Lei 6.763/75.

Com razão o Fisco.

No caso, a Impugnante deu entrada em mercadorias desacobertas de documentação fiscal, ou seja, a circulação da mercadoria ocorreu sem documento fiscal e, conseqüentemente, sem destaque/recolhimento do ICMS. Assim sendo, o destinatário das mercadorias, no caso a Autuada, é responsável pelo recolhimento do imposto, conforme disposto no inciso VII do art. 21 da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

VII - a pessoa que, a qualquer título, recebe, dá entrada ou mantém em estoque mercadoria sua ou de terceiro, desacoberta de documento fiscal;

No tocante aos acórdãos citados pela Impugnante/Atuada (nºs 24.879/24/1ª e 25.172/25/3ª), verifica-se que o próprio Fisco não exigiu o ICMS e a respectiva multa de revalidação sobre as entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, por entender naqueles casos não ser exigível o imposto, não havendo que se falar em jurisprudência do CCMG em relação a eles.

Contudo, em análise de processos em que se apurou entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, por meio de apuração pela técnica fiscal de levantamento quantitativo de mercadorias (LEQFID), o CCMG entendeu pela exclusão do ICMS e da Multa de Revalidação nos casos em que se constatou entrada de mercadorias com tributação normal desacoberta de documentação fiscal, cuja apuração decorre do excesso de saída da mesma mercadoria, sendo que essa saída ocorreu acoberta por documentação fiscal, com a regular tributação do imposto. Entendeu este CCMG que sobre essa entrada não deve ocorrer a exigência do ICMS e da multa de revalidação, o que não é o caso da Autuada.

Confira-se o Acórdão nº 23.580/23/2ª:

ACÓRDÃO: 23.580/23/2ª

EMENTA

MERCADORIA - ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADAS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. CONSTATADO, MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO (LEQFID), QUE A AUTUADA PROMOVEU ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO NORMAL. IRREGULARIDADES APURADAS MEDIANTE PROCEDIMENTO IDÔNEO, PREVISTO NO INCISO II DO ART. 194 DO RICMS/02. 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. ENTRETANTO, DEVEM SER EXCLUÍDAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS E RESPECTIVA MULTA DE REVALIDAÇÃO INERENTES À APURAÇÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS, UMA VEZ QUE O IMPOSTO FORA INTEGRALMENTE RECOLHIDO NA SAÍDA DOS PRODUTOS.

DECISÃO

(...)

ENTRETANTO, NO TOCANTE À COBRANÇA DE ICMS, NOS CASOS EM QUE SE APUROU **ENTRADA DE MERCADORIAS** COM TRIBUTAÇÃO NORMAL **DESACOBERTADA** DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, CABEM AS SEGUINTESS RESSALVAS.

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. OU SEJA, A ENTRADA DESACOBERTADA DECORRE DO EXCESSO DE SAÍDA DA MESMA MERCADORIA, SENDO QUE ESSA SAÍDA OCORREU ACOBERTADA POR DOCUMENTAÇÃO FISCAL, COM A REGULAR TRIBUTAÇÃO DO IMPOSTO. EM RELAÇÃO À QUAL NÃO HAVIA ESTOQUE DE PRODUTO SUFICIENTE PARA SUPORTÁ-LA.

NESTE CASO, A MANUTENÇÃO DO ICMS NAS ENTRADAS EQUIVALE A UMA DUPLICIDADE DE EXIGÊNCIAS SOBRE UM MESMO FATO, CONSIDERANDO QUE O PRODUTO FORA INTEGRALMENTE TRIBUTADO NA SAÍDA.

DESSA FORMA, INSTA A EXCLUSÃO DO ICMS E RESPECTIVA MULTA DE REVALIDAÇÃO NAS ENTRADAS DESACOBERTADAS DE MERCADORIAS, SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO NORMAL DO IMPOSTO.

(DESTACOU-SE).

A *contrário sensu*, também decidiu o CCMG que, na apuração das operações por meio do LEQFID, no qual as entradas desacobertadas surgem do excesso de saídas da mesma mercadoria, sendo que essas saídas ocorreram acobertadas por documentação fiscal, mas não houve recolhimento do ICMS nessas saídas, deve-se

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

exigir o ICMS e a Multa de Revalidação sobre as entradas de mercadorias desacobertadas de documento fiscal.

Confira-se a decisão relativa ao PTA nº 01.002981647-69, conforme Acórdão nº 24.996/24/3ª, a qual foi mantida pela Câmara Especial, no Acórdão 5.896/24/CE:

ACÓRDÃO: 24.996/24/3ª

PTA/AI: 01.002981647-69

EMENTA

MERCADORIA - ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADAS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. CONSTATADO, MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO (LEQFID), QUE A AUTUADA PROMOVEU ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. IRREGULARIDADES APURADAS MEDIANTE PROCEDIMENTO TECNICAMENTE IDÔNEO PREVISTO NO INCISO III DO ART. 194 DO RICMS/02. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO. 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", C/C § 2, INCISO I, TODOS DA LEI Nº 6.763/75.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.

RELATÓRIO

A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A CONSTATAÇÃO, NO PERÍODO DE 01/01/21 A 31/12/22, DE ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS (SOJA, MILHO E SORGO EM GRÃOS) DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL.

AS INFRAÇÕES FORAM APURADAS POR MEIO DE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO (LEQFID), PROCEDIMENTO TECNICAMENTE IDÔNEO PREVISTO NO ART. 194, INCISO III, DO RICMS/02 E REALIZADO A PARTIR DOS LIVROS, DOCUMENTOS FISCAIS E DAS INFORMAÇÕES DE ESTOQUE INICIAL/FINAL E DE MOVIMENTAÇÃO DE MERCADORIAS INFORMADOS NOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS ENVIADOS PELA AUTUADA, RELATIVOS À ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL (EFD) DO SISTEMA PÚBLICO DE ESCRITURAÇÃO DIGITAL (SPED), BEM COMO AS RESPOSTAS DO CONTRIBUINTE À INTIMAÇÃO DO FISCO.

EXIGÊNCIAS DE ICMS, DA MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II, E DA MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA "A", C/C § 2º, INCISO I, TODOS DA LEI Nº 6.763/75.

(...)

DECISÃO

(...)

NOUTRA TOADA, A DEFESA ALEGA QUE NÃO HÁ QUE SE FALAR EM COBRANÇA DE ICMS NAS SUPOSTAS ENTRADAS

DESACOBERTADAS DE MERCADORIAS, POSTO QUE O FATO DE ADQUIRIR UMA MERCADORIA NÃO ENSEJA A COBRANÇA DO ICMS, QUANDO NÃO SE TRATA DE UMA OPERAÇÃO SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

ARGUMENTA QUE, UMA VEZ QUE A FISCALIZAÇÃO EXIGE O IMPOSTO EM RELAÇÃO ÀS SAÍDAS ENTENDIDAS COMO DESACOBERTADAS, NÃO PODE EXIGIR SOBRE AS SUPOSTAS ENTRADAS DESACOBERTADAS, CONSIDERANDO A HIPÓTESE DE INCIDÊNCIA DO ICMS E A NÃO CUMULATIVIDADE CONSTITUCIONALMENTE GARANTIDA, SOB PENA DE ENRIQUECIMENTO DO ESTADO, QUE TERÁ O IMPOSTO PARA SI RECOLHIDO DUPLAMENTE, OCORRENDO BITRIBUTAÇÃO.

NÃO OBSTANTE OS ARGUMENTOS APRESENTADOS, NO CASO DOS PRESENTES AUTOS, A FISCALIZAÇÃO EXIGE CORRETAMENTE O ICMS RELATIVO ÀS ENTRADAS DE MERCADORIAS QUE OCORRERAM SEM ACOBERTAMENTO FISCAL, NOS TERMOS DO INCISO VII DO ART. 21 DA LEI Nº 6.763/75:

LEI Nº 6.763/75

ART. 21. SÃO SOLIDARIAMENTE RESPONSÁVEIS PELA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA:

(...)

VII - A PESSOA QUE, A QUALQUER TÍTULO, RECEBE, DÁ ENTRADA OU MANTÉM EM ESTOQUE MERCADORIA SUA OU DE TERCEIRO, DESACOBERTADA DE DOCUMENTO FISCAL;

(...)

VERIFICA-SE QUE NA APURAÇÃO DAS OPERAÇÕES POR INTERMÉDIO DO LEQFID, AS ENTRADAS DESACOBERTADAS SURGEM DO EXCESSO DE SAÍDAS DA MESMA MERCADORIA, SENDO QUE ESSAS SAÍDAS OCORRERAM ACOBERTADAS POR DOCUMENTAÇÃO FISCAL, EM RELAÇÃO ÀS QUAIS NÃO HAVIA ESTOQUE DE PRODUTO SUFICIENTE PARA SUPORTÁ-LAS.

TODAVIA, NO CASO EM QUESTÃO, NÃO HOUVE RECOLHIMENTO DO ICMS NESSAS SAÍDAS, TENDO EM VISTA QUE AS OPERAÇÕES SE DERAM COM IMPOSTO DIFERIDO - ITEM 42 DA PARTE I DO ANEXO II DO RICMS/02 (CONFORME SE VERIFICA POR AMOSTRAGEM DOS DOCUMENTOS FISCAIS DE SAÍDA EMITIDOS ANEXOS À IMPUGNAÇÃO).

NESSE SENTIDO, NO CASO EM EXAME, CORRETA A EXIGÊNCIA DO ICMS EM RELAÇÃO ÀS ENTRADAS SEM ACOBERTAMENTO FISCAL, COMO EFETUADO PELA FISCALIZAÇÃO, VISTO QUE APESAR DE AS SAÍDAS TEREM SIDO ACOBERTADAS POR DOCUMENTO FISCAL, ELAS FORAM REALIZADAS SEM DESTAQUE E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.

(DESTACOU-SE).

No caso dos autos, verifica-se que na apuração das operações por intermédio do LEQFID, as entradas desacobertas surgem do excesso de saídas da

mesma mercadoria, sendo que essas saídas ocorreram acobertadas por documentação fiscal, em relação às quais não havia estoque de produto suficiente para suportá-las.

Todavia, pela análise do registro C-170 e do livro Registro de Saídas, verifica-se que as saídas não foram tributadas (saídas para formação de lote de exportação/saída com o fim específico de exportação), portanto, correta a exigência do ICMS nas entradas das mesmas mercadorias desacobertadas de documento fiscal.

Diante do exposto, não merece reparo o trabalho fiscal, estando corretas, as exigências de ICMS e multa de revalidação, tanto em relação às saídas, quanto em relação às entradas, de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Correta também a exigência da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, c/c o § 2º, inciso I do mesmo artigo, da Lei nº 6.763/75, observado o limite de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, em conformidade com a redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN.

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 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:

(...)

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

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

(...)

A Impugnante/Autuada sustenta que as multas e os juros aplicados ao presente caso não devem prevalecer. Isso porque, i) com fundamento no princípio da consunção e na vedação ao *bis in idem*, é inválida a exigência da multa isolada dos presentes autos de forma concomitante com a multa isolada do Auto de Infração nº 01.004523910-90; (ii) a exigência concomitante de multa de revalidação e multa

isolada caracterizam verdadeiro *bis in idem* e possuem caráter confiscatório; (iii) além de ser indevida a aplicação de juros sobre a multa de revalidação, aplicando-se tão somente ao tributo.

Alega a Impugnante/Autuada que o Auto de Infração nº 01.004523910-90 foi lavrado para exigência de multa isolada em relação a não escrituração das notas fiscais referentes ao período de janeiro/2020 a dezembro/2024. E por outro lado, os Autos de Infração nº 01.004519249-81, 01.004523910-90; 01.004521513-31 foram lavrados em decorrência de levantamento quantitativo financeiro diário no qual a Autoridade Fiscal apurou entradas e saídas desacobertas de notas fiscais no período de janeiro/2020 a dezembro/2024.

Aduz que, para realização do levantamento em questão, foram incluídas as mesmas notas fiscais autuadas por não escrituração, conforme se verifica do cotejo entre os levantamentos fiscais e o demonstrativo do crédito tributário do Auto de Infração nº 01.004523910-90 (Doc. 08 anexo).

Sustenta que, para uma única conduta (ausência de escrituração), há a aplicação simultânea de penalidades distintas: (i) a prevista no art. 55, inciso I, da Lei 6.763/75 c/c inciso II, do § 2º, art. 55, da Lei 6.763/75; e (ii) as previstas no art. 55, inciso II, “a”, c/c §2º, I e art. 56, II, todos da Lei 6.763/75, o que caracterizaria o indevido *bis in idem*.

Defende que seja aplicado ao caso o princípio da consunção, segundo o qual o ilícito penal de menor gravidade, cometido como meio necessário para realização de outro mais abrangente, é absorvido por este. No caso, a suposta omissão de escrituração seria meio para a prática do ilícito mais amplo, qual seja, as supostas entradas e saídas desacobertas de notas fiscais.

Entretanto, não lhe cabe razão.

No tocante à Nota Fiscal não escriturada pela Impugnante, mas ativa no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, relativas ao exercício de 2024, foi corretamente considerada no levantamento quantitativo por representar movimentação de mercadorias.

No presente e-PTA não foi exigida multa isolada por falta de escrituração dessas notas fiscais, mas tão somente a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, c/c o § 2º, inciso I do mesmo artigo, da Lei nº 6.763/75, pela conduta de “*dar saída a mercadoria e recebê-la, desacoberta de documento fiscal*”, apurada nos presentes autos, por meio de levantamento quantitativo de mercadorias.

A Multa Isolada prevista no art. 55, inciso I da Lei nº 6.763/75 foi exigida no e-PTA nº 01.004523910-90, em razão da conduta de “*faltar registro de documento fiscal na escrituração fiscal destinada a informar a apuração do imposto*”, o que será discutido naqueles autos.

Contudo, de plano, cabe destacar que não se aplica ao caso o princípio da consunção, visto que não se verifica no caso os pressupostos para sua aplicação, uma vez que as infrações apontadas nos e-PTAs acima referidos, não são infrações conexas com a mesma operação.

RICMS/02

Art. 211. Apurando-se, na mesma ação fiscal, o descumprimento de mais de uma obrigação tributária acessória pela mesma pessoa, será aplicada a multa relativa à infração mais grave, quando forem as infrações conexas com a mesma operação, prestação ou fato que lhes deram origem. (Grifou-se).

RICMS/23

Efeitos a partir de 01/07/23

Art. 176 - Apurando-se, na mesma ação fiscal, o descumprimento de mais de uma obrigação tributária acessória pela mesma pessoa, será aplicada a multa relativa à infração mais grave, quando forem as infrações conexas com a mesma operação, prestação ou fato que lhes deram origem. (Grifou-se).

Não foi a falta de registro de documentos fiscais que causou as saídas e entradas de mercadorias desacobertas de documento fiscal, no caso em discussão, não se caracterizando, portanto, como infrações conexas.

Não tem razão a Defesa quanto ao argumento de que não se poderia haver exigência concomitante da multa isolada e da multa de revalidação, por implicar o vedado *bis in idem*, pelo qual deve ser considerada absorvida a multa isolada (suposto descumprimento de obrigações acessórias) pela multa de revalidação (suposto descumprimento de obrigação principal), uma vez que essa última possui uma maior abrangência, absorvendo a outra.

Com efeito, a multa de 50% (cinquenta por cento) prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação) refere-se a descumprimento de obrigação principal, exigida em razão do recolhimento a menor de ICMS efetuado pela Autuada. Já a multa capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a” da citada lei (Multa Isolada) foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória.

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

Correta, portanto, a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste Estado.

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

Lei nº 6.763/75

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

I - a declaração de inconstitucionalidade ou a negativa de aplicação de ato normativo, inclusive

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

Quantos aos juros moratórios, cumpre registrar que a Resolução nº 2.880, de 13/10/97, que disciplina a cobrança de juros de mora incidentes sobre os créditos tributários do Estado, em seu art. 2º, é clara quanto à incidência dos juros de mora sobre as multas e quanto à data inicial para incidência destes:

RESOLUÇÃO Nº 2.880, DE 13 DE OUTUBRO DE 1997 (MG de 14/10/97)

Art. 1º Os créditos tributários, cujos vencimentos ocorrerão a partir de 1º de janeiro de 1998, serão expressos em reais e, quando não pagos nos prazos previstos em legislação específica, acrescidos de multa e de juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC), estabelecida pelo Banco Central do Brasil.

(...)

Art. 2º Os juros de mora incidirão tanto sobre a parcela do tributo, quanto sobre a de multa, inclusive a de mora, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao do vencimento do débito até a data do efetivo pagamento, observando-se:

I - quando as multas forem pagas com redução, considera-se, para efeitos de cobrança dos juros moratórios, o valor efetivamente pago;

II - tratando-se de multa isolada, o termo inicial para a cobrança dos juros de mora será o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

(Grifou-se).

A exigência da multa de revalidação nasce com a exigência do imposto e deve ter a mesma data de vencimento deste, de forma que sobre ela deve incidir também os juros de mora.

Os arts. 127 e 226 da Lei nº 6.763/75 estabelecem a incidência dos juros de mora sobre o tributo e sobre a multa aplicada, após o prazo de vencimento:

Lei nº 6.763/75

Art. 127 - Os débitos decorrentes do não recolhimento de tributos e multas no prazo legal terão seu valor corrigido em função da variação do poder aquisitivo da moeda, segundo critérios adotados para correção dos débitos fiscais federais.

(...)

Art. 226 - Sobre os débitos decorrentes do não recolhimento de tributo e multa nos prazos fixados na legislação, incidirão juros de mora, calculados do dia em que o débito deveria ter sido pago até o dia anterior ao de seu efetivo

pagamento, com base no critério adotado para cobrança dos débitos fiscais federais.

Dessa forma, o procedimento sob exame não afronta as disposições legais, mas ao contrário, pauta-se exatamente de acordo com os parâmetros da legislação de regência. Observa-se que, de acordo com o inciso II do art. 2º da citada Resolução, o débito é corrigido desde o primeiro dia do mês subsequente ao seu vencimento até a data do efetivo pagamento.

Somente em relação à multa isolada, o termo inicial para cobrança dos juros de mora é o primeiro dia do mês subsequente ao do recebimento do Auto de Infração (AI).

Assim, observa-se que a infração restou devidamente comprovada, o lançamento foi realizado com a plena observância da legislação tributária e, não tendo a Defesa apresentado nenhuma prova capaz de elidir o feito fiscal, legítimo é o lançamento em exame.

Sujeição Passiva

Foram eleitos, como coobrigados, para o polo passivo da obrigação tributária, os diretores da Autuada, pelos atos praticados, resultando no descumprimento das obrigações relativas ao ICMS, nos termos do art. 135, inciso III, do Código Tributário Nacional – CTN, e art. 21, incisos VII e XII c/c § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Os Impugnantes Coobrigados apresentam defesas, sob os seguintes argumentos, em síntese:

- O Sr. Luís Marcelo Spadotto, informa que de janeiro/2020 a junho/2025, ocupava posição de diretor comercial de açúcar e, nessa posição, era responsável pelas estratégias e pela coordenação das equipes nas operações de vendas de açúcar pela Cofco, de forma que não detinha nenhuma ingerência sobre aspectos relativos ao cumprimento de obrigações tributária.

- O Sr. Yongjun Li informa que passou a exercer, em 20/04/23, o cargo de Diretor Global de Assets da Cofco, função de natureza estritamente estratégica, voltada à gestão e à otimização do portfólio de ativos da companhia em âmbito internacional, e que, no desempenho de tais atribuições, o Impugnante não detinha qualquer competência ou ingerência sobre o cumprimento de obrigações tributárias, tampouco sobre a condução das operações comerciais da empresa.

- O Sr. Yunchao Wang, informa que exerceu, inicialmente, o cargo de Chief Executive Officer (CEO) da Cofco, sendo que, a partir de abril de 2024, passou a atuar como Diretor Geral de Grãos e Softs/Vice-Presidente (VP). Tais funções possuem natureza exclusivamente executiva e estratégica, voltadas à gestão global das operações e negócios da companhia, sem qualquer envolvimento na execução ou supervisão de obrigações tributárias.

Os três Coobrigados acima identificados alegam que não há qualquer elemento que permita aventar que os Impugnantes, na posição que exerciam, tenham concorrido, de forma conjunta com a empresa, para a prática da infração apontada,

consistente na suposta falta de recolhimento do ICMS e na promoção de entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais. E que sequer é da competência de um cargo dessa natureza decidir sobre a apuração do ICMS.

Argumentam, ainda, os Impugnantes/Coobrigados:

- que em nenhum momento do processo fiscalizatório, os Impugnantes participaram do levantamento da documentação, tampouco foram intimados conjuntamente para cumprir com os termos da Ordem de Serviço;

- que o Fisco tentou justificar a solidariedade por ele aventada sob o argumento de que as pessoas jurídicas atuam no mundo concreto por seus administradores e/ou diretores, de modo que os diretores têm o dever de cumprir ou dar ordens para que a legislação tributária fosse corretamente seguida;

- que o Fisco não teceu sequer uma linha acerca da responsabilidade dos coobrigados na presente autuação, citando apenas os dispositivos legais supostamente aplicáveis à espécie, quais sejam o art. 135, inciso III, do CTN, e art. 21, incisos VII e XII c/c § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75;

- que salta aos olhos a ilegalidade cometida pelo Auto de Infração ao imputar a solidariedade ora mencionada, uma vez que o ato administrativo que imputou tal responsabilidade às pessoas físicas não foi minimamente motivado;

- que deveria ter sido apontado pelo Fisco de maneira clara e precisa qual o “fazer” praticado pelos Impugnantes que teria resultado na suposta promoção de “entradas e saídas de mercadorias desacobertas de notas fiscais” da qual foi acusada a Empresa e NÃO os Impugnantes;

- que em casos como o dos presentes autos, a Administração Pública Tributária Estadual deve exigir o suposto tributo devido da pessoa jurídica que cometeu a infração tributária, imputando responsabilidade a pessoas físicas apenas e tão somente se verificar ato ilícito (excesso de poderes, infração de lei, contrato social ou estatutos), ou até mesmo interesse comum no fato gerador, nos termos dos arts. 124, 134 e 135, do Código Tributário Nacional (CTN);

- que não há na peça acusatória qualquer menção ou referência, ainda que genérica, ao art. 124 do CTN, que trata exclusivamente da responsabilidade solidária pelo pagamento de tributos no lançamento tributário, ou ao art. 134, desse mesmo Código, que, na impossibilidade de cobrança do contribuinte, respondem solidariamente os que tenham participado dos atos ou sido responsáveis por omissões;

- que a jurisprudência do STJ também é pacífica ao entender que “o inadimplemento da obrigação tributária pela sociedade não gera, por si só, a responsabilidade solidária do sócio-gerente” (Súmula nº 430).

Insta, primeiro, trazer à baila, os dispositivos legais que fundamentaram a inclusão dos coobrigados/diretores no polo passivo da obrigação tributária.

A inclusão dos 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.

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 saída e entrada de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Portanto, não se aplica aos autos a Súmula nº 430, por não se tratar de simples inadimplemento da obrigação tributária, mas de prática de atos contrários à lei.

Ao contrário do alegado pela Defesa, restou comprovado atos de gestão e infração legal dolosa (requisitos previstos no art. 135 do CTN), pois a infração de promover saídas e entradas de mercadorias desacobertas de documento fiscal trata-se de ato contrário à lei, ou seja, infração à lei.

Assim, respondem os diretores, que, efetivamente, são aqueles que participam das deliberações e dos negócios sociais da empresa.

Não resta dúvida quanto ao poder de gerência dos coobrigados, conforme se depreende das atas de assembleia, constante do Anexo 13 do e-PTA.

No tocante à alegação de que os Coobrigados não participaram do levantamento da documentação, tampouco foram intimados conjuntamente para cumprir com os termos da Ordem de Serviço, este não tem o condão de elidir a acusação fiscal, tampouco afastar a responsabilidade dos diretores.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Como já amplamente exposto, o levantamento quantitativo de mercadorias é realizado a partir dos arquivos Sped enviados pelo Contribuinte, disponível na base de dados da SEF.

O Contribuinte Autuado foi cientificado do início da ação fiscal por meio do AIAF, sendo solicitadas as informações e esclarecimentos necessários para a realização do trabalho fiscal.

Assim, neste momento não é necessário que o Fisco solicite ou dê informação a terceiros, pois as operações foram praticadas em nome do Contribuinte e não de terceiros administradores.

Todos os coobrigados foram devidamente intimados da lavratura do Auto de Infração e aberto o prazo para apresentação de suas impugnações, sendo este o momento adequado para apresentar seus argumentos e documentos que possam afastar a acusação fiscal, o que não lograram êxito em fazê-lo. Não há qualquer ilegalidade no procedimento fiscal.

Traz-se por oportuno, os fundamentos do Fisco sobre a inclusão dos coobrigados no polo passivo da obrigação tributária, transcritos da Manifestação Fiscal:

Verificando ainda as demais atas do referido anexo 13 e 14, poderá ser constatado que no exercício de 2024, a diretoria da autuada estava composta pelos Senhores Vilson Costa Gouveia (diretor somente até 28/04/2024), Luís Marcelo Spadotto (diretor durante todo o exercício de 2024), Hélio Alberto Bellintani Junior (diretor somente até 18/03/2024), Yongjun Li (diretor durante todo o exercício de 2024), Yunchao Wang (diretor durante todo o exercício de 2024), e, Renato de Paula Caldeira (diretor a partir de 01/08/2024). Ou seja, competia a eles a administração da “COFCO”.

Assim, não cabe se esquivarem de suas responsabilidades. Do modo como desejam e afirmam, a empresa não possuía nenhum responsável por determinar a emissão correta ou não emissão de notas fiscais. Aliás, afirmam que nenhum era responsável, mas não apontam, então, quem seria a “tal” pessoa que supostamente não teria cumprido corretamente suas ordens. As atas da empresa demonstram que todas as decisões importantes eram tomadas em conjunto pela diretoria. Aliás, como responsáveis por “preparar e submeter à apreciação da Assembleia Geral o orçamento anual da Companhia, o relatório anual da administração, as demonstrações financeiras e a proposta de destinação de resultado do exercício ...”, tinham que tomar conhecimento de todas as operações ocorridas na empresa, com ou sem documento fiscal.

(...)

O Código Tributário Nacional determina que os representantes de pessoas jurídicas (administradores) são responsáveis pelos créditos tributários de "...obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.". Sendo administradores da empresa, podemos dizer que atos e fatos de importância para a empresa somente ocorrem com o consentimento dos Srs. Luís Marcelo Spadotto, Yongjun Li e Yunchao Wang. Comprar sem nota fiscal ou vender sem nota fiscal é decisão de tamanha importância que um simples funcionário não a tomaria sem o aval de seu "patrão", a menos que estivesse agindo às escondidas para prejudicar a empresa, porém os impugnantes nada falaram/provaram sobre um acontecimento desses. Aliás, comprar e vender sem documentos fiscais somente beneficia os proprietários/administradores, que deixam de pagar impostos aumentando o lucro da empresa que administram. Portanto, não tem motivo um funcionário fazer isso se contrariar seu "patrão". Por que arriscaria perder seu emprego para nada ganhar? Além disso, não se trata de uma única ou poucas notas não emitidas para dizer que foi simples falha funcional.

Assim, se foi do conhecimento e com autorização/consentimento dos Srs. Luís Marcelo Spadotto, Yongjun Li e Yunchao Wang, não há como negar que agiram/omitiram com dolo. A motivação foi deixar de pagar impostos que incidem sobre as operações, ocultando as mesmas dos Fiscos. Ao vender sem emissão de documentos, demonstram os Srs. Luís Marcelo, Yongjun Li e Yunchao Wang que houve o animus de deixar de pagar impostos.

É sabido que não tem como os Srs Luís Marcelo Spadotto, Yongjun Li e Yunchao Wang fazerem tudo dentro da empresa (transportar, vender, receber, conferir as mercadorias, etc.), porém, os procedimentos a serem executados pelos seus funcionários ocorrem a seu mando, e da forma como eles aprovam. Ou seja, são partícipes dos procedimentos de compra e venda sem notas fiscais, a menos que determinado funcionário tenha feito isso para cometer uma irregularidade contra a empresa. Porém, numa hipótese dessas, somente os impugnantes poderão trazer tal pessoa ao processo com as devidas provas, para se responsabilizar pelos seus atos.

Uma pessoa jurídica é operada por pessoas físicas. Assim, cada pessoa física tem tarefas que são

atribuídas pelos administradores. Como administradores da empresa, estão obrigados a acompanhar, conferir, administrar o que seus funcionários/prestadores de serviços fazem, pois tudo tem consequências para a empresa. Se um funcionário faz algo incorreto, têm o dever de refazer, de corrigir. Quando uma pessoa emite/deixa de emitir uma nota fiscal, está fazendo a mando do administrador, que deve conferir se foi feito conforme determinado legalmente e corrigir, caso esteja incorreto.

O fato é que, se não fossem eles os responsáveis, com certeza trariam ao processo o(s) nome(s) do(s) autor(es), pois são quem têm condições para isso. Desta forma, não há como a empresa ter cometido as infringências sem o conhecimento/participação/omissão dos seus administradores.

Desse modo, indubitável que os Coobrigados tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as movimentações de mercadorias desacompanhadas 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.

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

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar as prefaciais arguidas. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pelos Impugnantes, sustentou oralmente a Dra. Jessica Chehter Brand e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Guilherme Bessa Neto. Participaram do julgamento, além da signatária, os Conselheiros Danielle Iranir Cristino da Silva (Revisora), Bruno de Almeida Nunes Murta e Victoria Azevedo Figueiró.

Sala das Sessões, 11 de agosto de 2026.

Ivana Maria de Almeida
Presidente / Relatora

D