

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.083/25/1ª	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.004055014-61	
Impugnação:	40.010158895-48	
Impugnante:	Cless Comércio de Cosméticos Ltda	
	IE: 058407470.01-32	
Coobrigados:	Almir de Carvalho Pinto	
	CPF: 156.417.708-41	
	Luiz Antenor Piccoli	
	CPF: 129.856.728-99	
Proc. S. Passivo:	Antônio Brito Dias Júnior	
Origem:	DF/Ubá	

EMENTA

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

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA – ADMINISTRADOR/MANDATÁRIO - CORRETA A ELEIÇÃO. O Coobrigado/Administrador é responsável 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.

MERCADORIA - ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, entrada, manutenção em estoque e saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, sujeitas à substituição tributária (Capítulo 20 do Anexo XV do RICMS/02). Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02. Exigências de ICMS/ST, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, § 2º, inciso III e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, em relação às saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Exigência somente da multa isolada sobre entrada e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Entretanto, deverá ser adequada a Multa Isolada ao percentual de 50% (cinquenta por cento), considerando-se o limite estabelecido no § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei, com redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378 de 23/07/25 c/c art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional - CTN.

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS/ST - FUNDO DE ERRADICAÇÃO DA MISÉRIA - FEM. Constatou-se a falta de recolhimento do ICMS/ST relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria - FEM (adicional de dois pontos percentuais na alíquota do imposto), em relação às saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, devido nos termos do inciso VI do art. 12-A da Lei nº 6.763/75 e art. 2º, inciso VI, do Decreto nº 46.927/15. Exigências do ICMS/ST relativo ao FEM e da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre entrada, manutenção em estoque e saída de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apurados mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), no exercício de 2021.

Exige-se ICMS, ICMS/ST, ICMS/ST-FEM, Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III do citado artigo e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Foram eleitos como Coobrigados para o polo passivo da obrigação tributária o sócio-administrador e o diretor 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, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Da Impugnação

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação nos autos do presente e-PTA.

Requer, ao final, a procedência da impugnação.

Da Manifestação Fiscal

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

Requer a procedência do lançamento.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 5.943/5.960, opina, em preliminar, pela rejeição das prefaciais arguidas e pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito, pela procedência do lançamento.

DECISÃO

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

Da Preliminar

Da Nulidade do Auto de Infração

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

Alega que o “Levantamento Quantitativo Financeiro Diário”, em que pese se encontrar elencado dentre os meios técnicos idôneos à disposição do Fisco para apurar operações de seus contribuintes, previsto no art. 194, inciso III, do RICMS/02, este deve ser produzido com base em premissas fáticas induvidosas, investigando-se e delimitando-se escorreitamente a natureza das operações consideradas, o que não teria ocorrido no caso em discussão.

Sustenta que o Leqfid encontra-se comprometido pela adoção de premissas fáticas equivocadas, resultando em prejuízo ao exercício da defesa.

Alega que haveria inconsistências no Leqfid, em face de não terem sido consideradas *“uma série de movimentações devidamente acobertadas pelos seus respectivos documentos fiscais”*, bem como ter desconsiderado os ajustes de estoque promovidos pela Impugnante.

Sustenta que falta à peça acusatória a devida contextualização e fundamentação quanto aos agrupamentos realizados, se traduzindo esta omissão em prejuízo ao exercício do regular direito de defesa.

Aduz que, ainda, haveria erros quanto a formação das bases de cálculos utilizadas na elaboração do Demonstrativo do Crédito Tributário nele lançado, *“notadamente no que se refere aos “Preços Unitários” considerados da determinação das bases de cálculos das infrações denominadas de “Entradas Desacobertadas (SSE)” e “Estoque Desacobertado””*.

Conclui que o Fisco *“arbitrou os valores das bases de cálculo levadas em consideração na apuração do tributo e penalidades lançados contra a Impugnante, sem contudo, ter delimitado o critério legal de arbitramento que foi utilizado, dentre os taxativamente enumerados na legislação estadual. Tal fato consolida a inafastável conclusão de que a acusação se encontra eivada de vício de compromete o núcleo material da atuação, pois impede o exercício pleno da defesa do contribuinte.”*

Defende que tais equívocos da auditoria em questão não poderiam ser considerados meras falhas procedimentais passíveis de posterior retificação, pois os erros grosseiros identificados infirmam a presunção de idoneidade da atuação fiscal.

Aduz que a manutenção dos lançamentos promovidos, com base no temerário Levantamento Quantitativo-Financeiro constante dos autos, representaria violação ao disposto no art. 22, incisos VI e VII da Lei Estadual nº 13.515/00.

Insta, primeiro, esclarecer que 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. 194 do RICMS/02:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RICMS/02

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

(...)

II - levantamento quantitativo de mercadorias;

III - levantamento quantitativo-financeiro;

(...)

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.

No caso em discussão, as supostas inconsistências e erros que teriam ocorrido na elaboração do levantamento quantitativo, alegadas pela Impugnante, são questões de mérito, e assim serão tratadas.

No tocante à alegação de que o Fisco teria arbitrado os valores de base de cálculo para apuração do tributo e das penalidades, sem que fosse indicado o critério legal dentre os dispositivos da legislação estadual, esta não merece prosperar.

Observa-se que consta do campo Base Legal/Infringências do Auto de Infração, bem como do Relatório Fiscal Complementar, todos os dispositivos legais que embasam a presente autuação. No caso, o arbitramento levado a efeito pelo Fisco, encontra-se previsto nos arts. 53, inciso IV, e art. 54, inciso IX ambos do RICMS/02, o que será detalhado quando se tratar do mérito.

Não há também qualquer afronta ao disposto no art. 22, incisos VI e VII da Lei Estadual nº 13.515/00, uma vez que o fato gerador foi devidamente apurado e demonstrado por meio do Leqfid (Anexos 1 a 3 do Grupo Provas do e-PTA) e Demonstrativos de Cálculo do Crédito Tributário (Anexo 5).

Ressalte-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 todos do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA.

Induvidoso que a Autuada compreendeu e se defendeu claramente da acusação fiscal, completa e irrestritamente, conforme se verifica pela impugnação

apresentada, não se vislumbrando, assim, nenhum prejuízo ao exercício da ampla defesa.

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

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

Do Pedido de Prova Pericial

A Impugnante 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. 2757, quais sejam:

Quesito 1 - a autoridade fazendária disponibilizou o conjunto de declarações utilizadas nos levantamentos que produziu, certificando a origem e originalidade de seus conteúdos?

Quesito 2 - Os quantitativos representados nos levantamentos promovidos pela autoridade fazendária representam estritamente as declarações transmitidas pela atuada?

Quesito 3 - em seus levantamentos, o serviço de fiscalização promoveu o agrupamento de itens de mesma espécie, de modo a permitir que eventuais diferenças entre produtos correlatos fossem identificadas e expurgadas?

Quesito 4 - foram pesquisadas e identificadas eventuais movimentações classificadas como ajustes de inventário durante o período fiscalizado?

Quesito 5 - caso afirmativa a resposta ao quesito anterior, quais os documentos foram analisados pela Fiscalização para identificar esses ajustes?

Quesito 6 – a Fiscalização cautelosamente promoveu o confronto do conjunto de informações utilizadas em seus levantamentos com dados extraídos de outras fontes (ex.: fichas kardex ou relatórios gerenciais da movimentação de produtos)?

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 encontram-se acostados aos autos a “Listagem de Agrupamentos de Produtos” (Anexo 4), as informações dos estoques inicial e final

(Registro H010 do Sped Fiscal) e Registro C170 das notas fiscais de entradas e de saída (Anexos 8 a 11).

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, ajustes de inventários, relatórios gerenciais) serão tratados à luz da legislação e com base nos documentos acostados aos autos pelo Fisco e pela Impugnante.

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:

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

(...)

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

(...)

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 entrada, manutenção em estoque e saída de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apurados mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), no exercício de 2021.

Exige-se ICMS, ICMS/ST, ICMS/ST-FEM e Multa de Revalidação, capitulada no art. 56, inciso II, e § 2º, inciso III do citado artigo, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Foram eleitos como coobrigados para o polo passivo da obrigação tributária o sócio-administrador e o diretor 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, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Insta destacar que a Autuada tem como atividade principal o “comércio atacadista de cosméticos e produtos de perfumaria” (CNAE-f 4646-0/01), e é detentora do Regime Especial PTA nº 45.000017794-60, que além de conceder outros

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

benefícios, atribui à Autuada, a responsabilidade, na condição de substituto tributário, pela retenção do ICMS devido nas saídas subsequentes de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, destinadas a contribuintes estabelecidos neste Estado, bem como determina que o recolhimento do ICMS devido pelos remetentes localizados em estados com os quais Minas Gerais tenha celebrado Protocolo ou Convênio para a instituição de substituição tributária seja apurado e recolhido pela Autuada no momento em que esta realizar a saída das mercadorias de seu estabelecimento. Confira-se:

Regime Especial nº 45.000017794-60

CAPÍTULO I

SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Art. 1º. Fica atribuída à CLESS a responsabilidade, na condição de substituto tributário, pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas saídas subsequentes, destinadas a contribuintes estabelecidos no Estado, de mercadorias relacionadas na Parte 2 do Anexo XV do RICMS.

Art. 2º. O remetente da mercadoria situado nesta ou em outra unidade da Federação com a qual o Estado de Minas Gerais tenha celebrado Protocolo ou Convênio ICMS para a instituição de substituição tributária, bem como aquele cuja condição de substituto tenha sido atribuída por regime especial, inclusive nas remessas em transferência para estabelecimento de mesma titularidade, fica dispensado de efetuar a retenção do imposto nas remessas destinadas à CLESS, observado o disposto no inciso V do art. 18 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS.

Art. 3º. A dispensa prevista no artigo anterior aplica-se, também, nas aquisições interestaduais promovidas pela CLESS em relação às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária com âmbito de aplicação interna.

Art. 4º. O imposto devido por substituição tributária será apurado no momento da saída da mercadoria do estabelecimento da CLESS e recolhido em documento de arrecadação distinto, no prazo previsto no § 1º do art. 46 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS, em agência bancária autorizada.

Art. 5º. Para fins de apuração do imposto devido por substituição tributária, a base de cálculo deverá ser apurada na forma prevista no art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS, observado o ajuste de MVA previsto no § 7º do referido artigo, se for o caso.

Parágrafo único. A base de cálculo do imposto devido por substituição tributária não poderá ter valor inferior ao que serviu de base de cálculo do ICMS na entrada, apurada na forma prevista no art. 19 da Parte 1 do Anexo XV do RICMS.

(...)

(Grifou-se)

Assim sendo, não resta dúvida quanto à responsabilidade da Autuada pela retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária incidente nas saídas de mercadorias relacionadas no Capítulo 20 da Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02 (Produtos de Perfumaria e de Higiene Pessoal e Cosméticos).

Registre-se que na planilha denominada “Demonstrativo de Cálculo do Crédito Tributário”, encontram-se informados a NCM/SH e a respectiva MVA das mercadorias, conforme previsto na Parte 2 do Anexo XV do RICMS/02.

A Fiscalização, para desenvolvimento dos trabalhos, utilizou-se da técnica fiscal do “Levantamento Quantitativo Financeiro Diário”, procedimento idôneo previsto no art. 194 do RICMS/02.

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.

No levantamento realizado, 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.

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.

Reitere-se 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 registrados pela Impugnante e informações de estoques, cuja integralidade e originalidade pode ser conferida com a cópia da EFD em posse da Contribuinte.

Não há que se falar em certificado de origem e originalidade dos seus conteúdos (como questionado pela Impugnante nos quesitos 1 e 2 do pedido de perícia).

Como bem pontuado pelo Fisco o Ato COTEPE/ICMS nº 09/08 (e suas atualizações) definiu os documentos fiscais, as especificações técnicas do leiaute do arquivo digital da EFD-ICMS/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 partir de 01 de janeiro de 2009, os contribuintes obrigados à Escrituração Fiscal Digital EFD-ICMS/IPI - deveriam escriturá-la e transmiti-la, via Internet. A obrigatoriedade da EFD-ICMS/IPI encontra-se na legislação estadual. O arquivo digital

deve ser submetido a um programa validador, o qual verifica a consistência das informações prestadas no arquivo.

Destaque-se que, após essas verificações, o arquivo digital é assinado por meio de certificado digital e têm por finalidade única e exclusivamente verificar as consistências das informações prestadas pelos contribuintes. A omissão ou inexatidão de informações poderá acarretar penalidades e a obrigatoriedade de reapresentação do arquivo integral, de acordo com as regras estabelecidas pela Administração Tributária.

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

Insta observar que os arquivos eletrônicos transmitidos por contribuintes, desde que consistentes, permitem à Fiscalização realizar auditorias fiscais e/ou contábeis com maior eficiência, sem a necessidade de manusear volumes excessivos de livros e documentos fiscais.

Reitere-se que todas as transmissões de arquivos eletrônicos geraram um recibo para o contribuinte, bem como os arquivos recepcionados ficaram gravados na base de dados da SEF com um número de controle. Desta forma, todas as informações descritas no levantamento fiscal foram informadas pelo próprio Contribuinte, cabendo-lhe apontar os erros que entenda existir nos dados para que a Fiscalização os analise.

Em sede de defesa, a Impugnante alega que o Levantamento Quantitativo-Financeiro Diário em questão encontra-se comprometido pela adoção de premissas fáticas equivocadas.

Passa a elencar as supostas inconsistências ocorridas no levantamento quantitativo, no qual se lastreia a autuação, quais sejam:

- não teriam sido consideradas uma série de movimentações devidamente acobertadas pelos seus respectivos documentos fiscais;
- a auditoria teria desconsiderado os ajustes de estoque promovidos pela Impugnante, os quais se encontram informados no “relatório tipo kardex anexo (Doc. 01)”, e evidenciaria, em contraposição aos documentos complementares juntados com a acusação, inexistir as supostas saídas, entradas e manutenção de estoques desacobertados de notas fiscais;
- o relatório juntado contempla outras mercadorias não contempladas nos agrupamentos considerado pelo Fiscalização no Leqfid.

Defende a Impugnante que os agrupamentos considerados pelo Fisco não representam a melhor e aceitável técnica para o caso concreto, visto que *“por vezes analisa em conjunto produtos inconciliáveis, ao passo em que deixa de promover o agrupamento de produtos de mesma natureza os quais, se analisados em conjunto produziram resultado absolutamente diverso do que sugerido do “LEQFID” ora questionado”*.

Entretanto, tais argumentos não merecem prosperar.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que toca à alegação de que teriam sido desconsideradas no Leqfid movimentações de mercadorias acobertadas por documentos fiscais, a Impugnante não logrou demonstrar quais seriam esses documentos fiscais desconsiderados.

Quanto à alegação de que a auditoria desconsiderou os ajustes de estoque representados nos “relatórios tipo kardex anexo (Doc. 01)”, o que, segundo a Impugnante, evidenciaria inexistir saídas, entradas e manutenção de estoques desacobertos de documentação fiscal, pontua o Fisco que tal alegação se mostra despida de fundamentação legal, dado que relatórios gerenciais não tem validade jurídica no sentido de desqualificar a sua própria Escrituração Fiscal Digital.

Com razão o Fisco.

Como já exposto, o levantamento quantitativo financeiro diário é um procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194 do RICMS/02, baseado em arquivos Sped enviados pela própria Impugnante, em observação à legislação tributária, sendo este 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.

Portanto, não há qualquer fundamento legal para adoção de relatórios gerenciais para a realização desse procedimento.

Em que pese a Defesa não ter explicitado a natureza dos “ajustes de inventário”, insta destacar que não foram apresentados documentos fiscais de demonstrem a ocorrência de perdas, extravio, furto, roubo, ou qualquer situação que enseje a baixa de estoques, como pretendido pela Impugnante.

Traz-se, por oportuno, os arts. 71 e 73 ambos do RICMS/02, com redação vigente no período autuado:

RICMS/02

Art. 71. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que o serviço tomado ou a mercadoria ou o bem entrados no estabelecimento:

(...)

V - vierem a ser objeto de perecimento, deterioração, inutilização, extravio, furto, roubo ou perda, por qualquer motivo, da mesma mercadoria ou bem, ou de outra dela resultante, dentro do mesmo período em que se verificar o fato, ou no prazo de 30 (trinta) dias, em se tratando de calamidade pública, contado de sua declaração oficial;

(...)

Efeitos a partir de 09/07/2021 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 3º, ambos do Dec. nº 48.221, de 08/07/2021.

Art. 73. Para efeitos de estorno do imposto creditado, será emitida NF-e de ajuste, sem destaque do imposto, constando:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

I - nos campos "Natureza da Operação" e "Descrição do Produto": estorno de crédito do ICMS;

II - no campo "Data de Emissão": o último dia do período de apuração do ICMS a que se refere o estorno de crédito;

III - no campo "CFOP": o código 5949;

IV - nos campos "Valor Total dos Produtos" e "Valor Total da Nota": o valor a ser compensado;

V - no campo "Informações Complementares": a observação "a emissão da nota se deu para fins de estorno do valor do imposto anteriormente creditado", seguida do respectivo fundamento legal.

(...)

(Grifou-se)

Traz-se, por oportuno, resposta à consulta de contribuintes, expedida pela Superintendência de Tributação, observando-se que houve alteração no procedimento de emissão de nota fiscal para regularização do estoque, em razão de perecimento, inutilização, extravio, furto, roubo ou perda, a partir de 09/07/21, sem, contudo, alterar a exigência de emissão de documento fiscal para tal mister. Confira-se:

CONSULTA DE CONTRIBUINTE Nº 025/2022

ICMS - ESTORNO DE CRÉDITO - REGULARIZAÇÃO DE ESTOQUE - PERECIMENTO, DETERIORAÇÃO, INUTILIZAÇÃO, EXTRAVIO, FURTO, ROUBO OU PERDA - O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto creditado sempre que a mercadoria vier a ser objeto de perecimento, deterioração, inutilização, extravio, furto, roubo ou perda, por qualquer motivo, da mesma mercadoria ou bem, ou de outra dela resultante, dentro do mesmo período em que se verificar o fato, ou no prazo de 30 (trinta) dias, em se tratando de calamidade pública, contado de sua declaração oficial, nos termos do inciso V do art. 71 do RICMS/2002.

(...)

RESPOSTA:

(...)

Considerando-se que, nos termos do art. 46 da Parte 1 do Anexo VII do RICMS/2002, todos os contribuintes do ICMS são obrigados à Escrituração Fiscal Digital (EFD), observado o disposto nos §§ 1º a 6º do mesmo art. 46, verifica-se que a nova redação do art. 73 do RICMS/2002 alterou os procedimentos que o contribuinte deverá adotar para fins de estorno do ICMS creditado, discriminando as obrigações acessórias relacionadas com a NF-e de ajuste, a EFD e

a Declaração de Apuração e Informação do ICMS (DAPI).

Portanto, em relação ao estorno de créditos, a Consulente deverá seguir as determinações contidas no aludido art. 73.

No tocante à regularização do estoque, considerando-se que o mencionado art. 73 não faz menção à sua regularização, limitando-se a regularizar os créditos de ICMS apropriados, a Consulente deverá emitir NF-e, sem destaque do imposto, consignando:

I - no campo “Natureza da Operação”: Baixa de estoque;

II - no campo “Descrição do Produto”: a descrição do produto objeto de perecimento, deterioração, inutilização, extravio, furto, roubo ou perda;

III - no campo “Quantidade”: a quantidade do produto objeto de perecimento, deterioração, inutilização, extravio, furto, roubo ou perda;

IV - no campo “Data de Emissão”: a mesma data de emissão da sobredita NF-e de ajuste;

V - no campo “CFOP”: o código 5.927;

VI - no campo “chave de acesso da NF-e referenciada” (refNFe) o número da chave de acesso da NF-e de ajuste acima citada;

VII - no campo “Informações Complementares”: “NF-e emitida para fins de regularização de estoque decorrente de perecimento, deterioração, inutilização, extravio, furto, roubo ou perda (inciso V do art. 71 do RICMS/2002)”.

(...)

DOT/DOLT/SUTRI/SEF, 21 de fevereiro de 2022.

(...)

(Grifou-se)

Conforme se verifica da resposta à Consulta de Contribuintes, o Contribuinte está obrigado à emissão de nota fiscal para baixa do estoque e estorno do crédito de ICMS anteriormente apropriado, sempre que ocorrer baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração das mercadorias, no mesmo período em que se verificar o fato, ou no prazo de 30 (trinta) dias, em se tratando de calamidade pública, contado de sua declaração oficial, conforme previsto no inciso V do art. 71 do RICMS/02.

Assim sendo, não havendo notas fiscais que demonstrem as alegadas baixas de estoque não há que se considerar tais “ajustes” no levantamento quantitativo, como sustentado pela Impugnante.

No tocante aos agrupamentos realizados pelo Fisco, observa-se que foi acostado aos autos a “Listagem de Agrupamentos de Produtos” (Anexo 4), na qual estão relacionados todos os produtos, com as respectivas descrições e unidades de medidas que compõem um mesmo agrupamento.

Conforme explicitado pelo Fisco *“a motivação para a elaboração dos agrupamentos foi a ocorrência de produtos com mesma descrição e codificação distintas, bem como, dentre outras situações, pela existência de similaridade em características específicas em diversos produtos. Tais características, similares quanto a marca, tipo de produto, peso e valor unitário de comercialização, nortearam minuciosa seleção de produtos, ensejando os agrupamentos do presente trabalho, o que trouxe o efetivo ganho de qualidade nos resultados obtidos, na medida em que tais procedimentos contribuíram para afastar possíveis distorções e desajustes nos resultados obtidos”*.

Não se verifica nenhuma situação em que os produtos sejam “inconciliáveis” ou que se tenha deixado de promover o agrupamento, quando os produtos tenham mesma natureza, como alegado pela Impugnante.

Nota-se que trata de argumento sem qualquer comprovação. Não foi apontado nenhum exemplo que sustente tal alegação.

Noutra toada, alega a Impugnante que constata-se, ainda, erros quanto a formação das bases de cálculos utilizadas na elaboração do Demonstrativo do Crédito Tributário, notadamente no que se refere aos “Preços Unitários” considerados da determinação das bases de cálculos das infrações denominadas de “Entradas Desacobertadas (SSE)” e “Estoque Desacobertado”.

Sustenta que o erro *“deriva da adoção de uma premissa técnica equivocada quando da formação dos denominados “Preços Unitários” (leia-se custo médio de aquisição) que serviram de referência para formar as bases de cálculos dos lançamentos impugnados”*. Traz às fls. 5 da Impugnação recorte do Leqfid, que entende comprovar seu argumento (item “Agrupamento 51”),

Alega a Defesa que *“observa-se da movimentação acima que, a partir do lançamento, em 20/10/2021, da nota fiscal nº 28457, o preço médio de aquisição foi consideravelmente elevado (de R\$ 3,4772 para R\$ 3,7149), seguindo de uma sequencial majoração”*.

Aduz que a referida nota fiscal e as outras na sequência representam operações de entrada por devoluções de vendas, não podendo, por essa razão, implicar em majoração do custo de aquisição das mesmas mercadorias pelo valor da venda desfeita.

Sustenta, ainda, que seria impossível verificar qualquer congruência entre os valores constantes das planilhas que representam cada uma das mercadorias analisadas e as importâncias consideradas como supostos preços unitários médios adotados no “Levantamento Quantitativo de Mercadorias”, demonstrativo este que é utilizado como substrato da autuação.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assevera que o Fisco “*arbitrou os valores das bases de cálculo levadas em consideração na apuração do tributo e penalidades*” sem, contudo, “*ter delimitado o critério legal de arbitramento que foi utilizado*”.

Entretanto, não se pode acatar tais argumentos.

Observa-se dos relatórios demonstrativos do Leqfid que a base de cálculo das saídas desacobertadas de documento fiscal foi apurada pela média ponderada do preço unitário (arquivo Leqfid Cless 2021 Resumo do Produto), bem como a base de cálculo das entradas e estoques pelo preço médio das entradas, todos calculados por meio da ferramenta de auditoria fiscal do “Auditor Web”, programa disponibilizado pela Secretaria Estadual de Fazenda para a fiscalização, sendo que a utilização desse programa, para o levantamento quantitativo encontra respaldo nas decisões deste Conselho de Contribuintes.

Tais valores são transportados para a planilha “Demonstrativo do Cálculo do Crédito Tributário”, na qual foram apurados o imposto devido e as penalidades aplicáveis.

A base de cálculo do imposto devido pelas saídas de mercadorias desacobertadas foi arbitrada com base no art. 51 da Lei nº 6.763/75, e art. 53, inciso III do RICMS/02:

Lei nº 6.763/75:

Art. 51 - O valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, na forma que o regulamento estabelecer e sem prejuízo das penalidades cabíveis, quando:

(...)

III - a operação ou a prestação se realizar sem emissão de documento fiscal;

(...)

RICMS/02

Art. 53. O valor da operação ou da prestação será arbitrado pelo Fisco, quando:

(...)

III - a operação ou a prestação do serviço se realizarem sem emissão de documento fiscal;

(...)

(Grifou-se)

Já o parâmetro adotado pelo Fisco de arbitrar o valor das operações com base no valor médio destas, por seu turno, está previsto nos arts. 54, inciso IX do RICMS/02, *in verbis*:

Art. 54 - Para o efeito de arbitramento de que trata o artigo anterior, o Fisco adotará os seguintes parâmetros:

(...)

IX - o valor médio das operações ou das prestações realizadas no período de apuração ou, na falta deste, no período imediatamente anterior, na hipótese dos incisos I, IV e V do artigo anterior;

(...)

(Grifou-se)

Depreende-se da leitura dos dispositivos legais supracitados que o procedimento adotado pelo Fisco está correto e perfeitamente embasado na legislação tributária.

Insta destacar que não há qualquer ilegalidade na utilização do valor médio das mercadorias, pois tal medida visa, única e exclusivamente, tornar o preço arbitrado razoável ou o mais próximo possível da realidade, pois, por se tratar de uma média aritmética, o preço arbitrado tende a se situar entre os preços mínimos e máximos praticados em cada período.

Diante do exposto, constata-se que não merece reparo o trabalho fiscal.

Corretas as exigências de ICMS Operação própria e ICMS/ST sobre as saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, da Multa de Revalidação, prevista no art. 56, inciso II e § 2º, inciso III da Lei nº 6.763/75, e a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da mesma Lei. Em relação às entradas e estoques de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, foi exigida apenas a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75.

Equivocado o entendimento da Impugnante quanto à aplicação da multa isolada, ao afirmar que *“a penalidade prescrita no art. 55, II, da Lei 6.763/75 não pode e não deve ser aplicada nos casos em que não se vislumbre impossibilidade de o Fisco apurar o montante e o recolhimento da obrigação principal, o que verifica no presente caso”*.

A Multa prevista no art. 55, inciso II da Lei nº 6.763/75 apenas o descumprimento da obrigação acessória de “dar saída a mercadoria, recebê-la, e mantê-la em estoque desacobertada de documento fiscal”, conduta adotada pela Autuada, no caso em discussão. Por outro lado, quanto à multa de revalidação, esta apenas o descumprimento da obrigação principal de recolher o imposto devido, conforme art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A Multa Isolada foi aplicada no percentual de 20% (vinte por cento), em razão da irregularidade ter sido apurada, com base exclusivamente na escrita fiscal do Contribuinte, conforme Demonstrativo Cálculo Crédito Tributário, planilha Excel de págs. 2.721 (Anexo 5 do e-PTA).

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:

(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - por dar saída a mercadoria, entregá-la, transportá-la, recebê-la, tê-la em estoque ou depósito desacompanhada 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;

(...)

(Grifou-se)

Contudo, referida Penalidade Isolada deve ser adequada a 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente nas operações objeto da autuação, com fulcro no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN, considerando a redação dada ao inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75, por meio do art. 5º da Lei nº 25.378, de 23/07/25:

Lei nº 6.763/75

Efeitos a partir de 1º/08/25

Art. 55

(...)

§ 2º - As multas previstas neste artigo:

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

(...)

CTN

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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

(...)

Já a multa prevista no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75 (Multa de Revalidação), que apena o descumprimento da obrigação principal de recolher o imposto devido, foi agravada por se tratar de operação sujeita a substituição tributária, nos termos do § 2º, inciso III do mesmo artigo. Confira-se:

Lei nº 6.763/75

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 5313, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

II - havendo ação fiscal, a multa será de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, observadas as hipóteses de reduções previstas nos §§ 9º e 10 do art. 53.

(...)

§ 2º As multas serão cobradas em dobro, quando da ação fiscal, aplicando-se as reduções previstas no § 9º do art. 53, na hipótese de crédito tributário:

(...)

III - por falta de pagamento do imposto, quando verificada a ocorrência de qualquer situação referida nos incisos II ou XVI do "caput" do art. 55, em se tratando de mercadoria ou prestação sujeita a substituição tributária.

(...)

No tocante às questões de cunho constitucional suscitadas pela Impugnante (princípios da capacidade contributiva, 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 em relação à consulta a que for atribuído este efeito pelo Secretário de Estado de Fazenda, nos termos do § 2º do art. 146;

(...)

Portanto, observada a adequação da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II alínea "a" da Lei nº 6.763/75 ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto, nos termos do § 2º, inciso I do art. 55 da citada lei, com redação dada pelo art. 5º da Lei nº 25.378/25 c/c art. 106, inciso II, alínea "c" do CTN, correta a aplicação das penalidades na exata medida prevista na legislação tributária deste estado.

Também se encontram corretas as exigências fiscais relativas ao adicional de alíquotas de 2% (dois por cento) relativo ao Fundo de Erradicação da Miséria, conforme previsto no art. 12-A, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e art. 2º, inciso VI c/c art. 3º, inciso I, alínea "a", ambos do Decreto nº 46.927/15, responsável essa que se aplica também nas hipóteses de substituição tributária. Confira-se:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Lei nº 6.763/75

Efeitos de 1º/01/2020 a 31/12/2023 - Redação dada pelo art. 1º e vigência estabelecida pelo art. 8º, ambos da Lei nº 23.521, de 27/12/2019:

"Art. 12-A. Fica estabelecido, para financiamento das ações do Fundo de Erradicação da Miséria - FEM -, criado pela Lei nº 19.990, de 29 de dezembro de 2011, em especial para o pagamento integral do Piso Mineiro de Assistência Social, e de acordo com o disposto no § 1º do art. 82 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição da República, com vigência até 31 de dezembro de 2022, o adicional de dois pontos percentuais na alíquota prevista para a operação interna que tenha como destinatário consumidor final, contribuinte ou não do imposto, com as mercadorias abaixo relacionadas, inclusive quando a alíquota for fixada no regulamento do imposto:"

(...)

VI - perfumes, águas-de-colônia, cosméticos e produtos de toucador, exceto xampus, preparados antissolares e sabões de toucador de uso pessoal;

(...)

(Grifou-se)

Decreto nº 46.927/16

Art. 2º A alíquota do ICMS prevista no inciso I do art. 42 do Regulamento do ICMS - RICMS -, aprovado pelo Decreto nº 43.080, de 13 de dezembro de 2002, será adicionada de dois pontos percentuais na operação interna que tenha como destinatário consumidor final, realizada até 31 de dezembro de 2022, com as seguintes mercadorias:

(...)

VI - perfumes, águas-de-colônia, cosméticos e produtos de toucador, assim consideradas todas as mercadorias descritas nas posições 33.03, 33.04, 33.05, 33.06 e 33.07 da NBM/SH, exceto xampus, preparados antissolares e sabões de toucador de uso pessoal;

Art. 3º O disposto no art. 2º:

I - aplica-se, também:

a) na retenção ou no recolhimento do ICMS devido por substituição tributária, inclusive nos casos em que o estabelecimento do responsável esteja situado em outra unidade da Federação;

(...) (Grifou-se)

Foram eleitos como Coobrigados para o polo passivo da obrigação tributária o sócio-administrador, Sr. Luiz Antenor Piccoli e o diretor da empresa, Sr. Almir de Carvalho Pinto.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A inclusão dos sócios-administradores, diretores e gerentes, como Coobrigados 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 entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Induvidoso que os Coobrigados tinham conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que a movimentação de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, acusação fiscal em exame, caracteriza a intenção de fraudar o Fisco mineiro e fundamenta a inclusão deles para o polo passivo da obrigação tributária.

Correta, portanto, a inclusão deles 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.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em rejeitar a arguição de nulidade do lançamento. Ainda, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG, e, ainda, para adequar a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a" da Lei nº 6.763/75, ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, considerando-se o limite estabelecido no art. 55, § 2º, inciso I da mesma Lei, 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. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente a Dra. Dirce Euzébia de Andrade. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Frederico Augusto Lins Peixoto e Mellissa Freitas Ribeiro.

Sala das Sessões, 05 de agosto de 2025.

Gislana da Silva Carlos
Relatora

Geraldo da Silva Datas
Presidente / Revisor