

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

---

Acórdão: 25.204/25/3<sup>a</sup> Rito: Sumário  
PTA/AI: 01.003880488-57  
Impugnação: 40.010158303-90  
Impugnante: João Pacífico Antunes Sposito  
IE: 062667790.00-52  
Coobrigado: João Pacífico Antunes Sposito  
CPF: 692.535.106-25  
Proc. S. Passivo: Rafael Pires Silva  
Origem: DF/Muriaé

---

### **EMENTA**

**CRÉDITO TRIBUTÁRIO – DECADÊNCIA.** Nos termos do art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, o prazo decadencial aplicável ao lançamento de ofício é de 5 (cinco) anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. No caso dos autos, não se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de formalizar o crédito tributário.

**MERCADORIA - ENTRADA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, a entrada de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02. Corretas as exigências de ICMS/ST, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

**RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - TITULAR DA EMPRESA INDIVIDUAL - CORRETA A ELEIÇÃO.** O titular da empresa individual 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.

**Decadência não reconhecida. Decisão unânime.**

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

---

### **RELATÓRIO**

A autuação versa sobre o trabalho fiscal de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID) de mercadorias, efetuado no período de 01/01/19 a 31/12/19, no qual foi constatado que a Autuada deu entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária desacobertadas de documento fiscal, conforme comprovam os relatórios do LEQFID, livro de Registro de Entradas, livro Registro de

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Saídas e livro Registro de Inventário (Estoque Inicial de 01/01/19 e Estoque Final de 31/12/19), consolidados na Planilha Resumo LEQFID e Crédito Tributário1.

Exige-se ICMS/ST relativamente às entradas desacobertadas, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às págs. 4.382/ 4.410, com os seguintes argumentos.

A Impugnante inicia sua defesa descrevendo sua atuação como posto revendedor varejista, que atua com produtos adquiridos unicamente da Petrobrás e suas subsidiárias, e que todas as mercadorias adquiridas são objeto de escrituração fiscal, cuja sistemática de comunicação é ditada e regulamentada exclusivamente pelo Estado de Minas Gerais, com cobrança do ICMS através da sistemática da substituição tributária.

Afirma que a Fiscalização entendeu que a suposta ausência de Documentos Fiscais na saída de mercadorias, em confronto com o estoque de combustíveis ao final de cada ano, gerou em favor do estado de Minas Gerais um crédito fiscal. Contudo, todas as notas fiscais de aquisição de combustíveis foram emitidas pela BR – Petrobrás, com a necessária emissão de documentos fiscais e com o recolhimento de tributos através da Substituição Tributária, sendo desarrazoado se falar em posterior venda de tais mercadorias sem a correspondente Nota Fiscal, como equivocadamente entendeu o Fisco.

Destaca que o Estado possui plenas condições de averiguar todo o arcabouço contábil da Impugnante, com pleno acesso aos documentos escriturados na Escrituração Fiscal Digital (EFD), com discriminação de NFs de entrada e saída, bem como sobre o Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC).

Salienta que as planilhas elaboradas pelo Fisco apresentam divergências, omissões e contradições que maculam todo o levantamento fiscal realizado, inclusive de anos subsequentes.

Afirma que em que pese o levantamento elaborado pela Fiscalização, o trabalho e planilhas apresentados reproduzem erros de autuações anteriores, já que só em 2019 dois Autos de Infração foram lançados, aproveitando dados, valores e sistemática de apuração de períodos anteriores, cuja migração de dados conteriam diversas inconsistências, passíveis de macular qualquer conclusão lógica ou auferir qualquer resultado prático de acusação fiscal.

Por outro lado, afirma a Impugnante, que quando a Fiscalização tentou importar as Notas Fiscais de entrada com a respectiva galonagem / litragem dos combustíveis, deixou de considerar notas fiscais de entradas, contabilizadas e confirmadas pelos documentos fiscais acostados aos autos, gerando diferenças que colimaram na suposta saída de mercadorias desacobertadas de notas fiscais.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim, ao proceder com a extração dos documentos do SPED e LMC, deixou o Fiscal de computar notas fiscais eletrônicas efetivamente contabilizadas, importando em considerável diferença contra o Contribuinte.

Reclama que houve a conciliação de entradas e saídas de gasolina comum aditivada, não havendo qualquer constatação de saídas desacobertadas de documentos fiscais, mas que mesmo assim a Fiscalização teria aplicado a multa isolada sobre a operação.

Em relação ao Coobrigado, a Impugnante diz que analisando detidamente o Auto de Infração em correspondência, não se verificou qualquer motivo para a inclusão, nem mesmo o apontamento dos dispositivos legais que pudessem embasar e orientar a inclusão do sócio.

Entende que não há no Auto de Infração a descrição detalhada e minuciosa da infração praticada pelo Coobrigado, visto que os dispositivos legais se referem apenas a supostas falhas na escrita contábil da empresa.

A Fiscalização manifesta-se às págs. pág. 5.592/5.600, refuta as alegações da Defesa, esclarecendo que se trata de trabalho de Auditoria Fiscal com procedimentos previstos no art. 67, inciso II, art. 69, inciso I e art. 70, todos do Decreto nº 44.747/08, Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA).

Aponta que o levantamento consiste no cálculo da movimentação diária de combustíveis, expressado na fórmula: Estoque Inicial (EI) + Compras (C) – Saídas (S), os estoques de finais de produtos no período, apurando ocorrências de entrada sem nota fiscal durante o período, estoque desacobertado ou saídas desacobertadas no final do período.

Diz que não houve omissão de NFES de entradas nos lançamentos constantes da Planilha LQFID, conforme tentou induzir a Impugnante, pois as notas fiscais estão em consonância com os arquivos da escrituração fiscal digital (EFD) do contribuinte e com os arquivos XML das notas fiscais de consumidor eletrônica (NFCe), todos arquivos declarados e transmitidas pelo próprio contribuinte. Defende que a pretensão da Impugnante de se aplicar um “efeito cascata”, criando um “elo de todas as autuações” que “justificassem seu agrupamento”, não pode prosperar, uma vez que os referidos lançamentos já abordam os vínculos e peculiaridades de cada período objeto do lançamento.

Dessa forma, certifica que todos os lançamentos constantes do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário do período de 01/01/19 a 31/12/19, estão em consonância com as declarações do contribuinte, com informações fidedignas sobre estoque inicial e final, entradas e saídas de produtos para fins da conclusão fiscal, ou seja, em estrita conformidade com os livros e documento fiscais obrigatórios constantes do Anexo V do RICMS/02: Notas fiscais de Entrada (C170), Notas Fiscais de Consumidor Eletrônica (Mod 65), Livro de Registro de Entradas, Livro de Registro de Saída, Livros de Registro de Inventário, espelhando a verdade material e ratificando os requisitos de certeza e liquidez do lançamento.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

### DECISÃO

Conforme relatado, a autuação versa sobre o trabalho fiscal de Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (LEQFID) de mercadorias, efetuado no período de 01/01/19 a 31/12/19, no qual foi constatado que a Autuada deu entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária desacobertadas de documento fiscal, conforme comprovam os relatórios do LEQFID, livro de Registro de Entradas, livro Registro de Saídas e livro Registro de Inventário (Estoque Inicial de 01/01/19 e Estoque Final de 31/12/19), consolidados na Planilha Resumo LEQFID e Crédito Tributário1.

Exige-se ICMS/ST relativamente às entradas desacobertadas, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

*A priori*, a Impugnante pleiteia, enquanto prejudicial de mérito, que seja considerado decaído o direito da Fazenda de lançar, relativamente aos fatos geradores anteriores a setembro de 2019, conforme o disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), *in verbis*:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.  
(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Conforme estabelece o mencionado dispositivo, se a lei não fixar prazo à homologação, ele será de 5 (cinco) anos contados da ocorrência do fato gerador e, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública Estadual tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário.

Entretanto, no presente caso não se aplica a regra prevista no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN, eis que a irregularidade apontada diz respeito a entrada, saída e estoque desacobertados, não havendo que se falar em homologação de ato que tem por propósito diminuir ou anular a obrigação tributária principal ou de ato inexistente. Ausente a antecipação do pagamento a que se refere o art. 150 do CTN, o lançamento por homologação não se aperfeiçoa, dando lugar ao lançamento de ofício.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ausente a antecipação do pagamento a que se refere o art. 150 do CTN, o lançamento por homologação não se aperfeiçoa, dando lugar ao lançamento de ofício, atraindo a regra do art. 173, inciso I, do CTN, como se segue:

### CTN

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

(...)

Além do mais, tratando da entrada de mercadorias sem o acobertamento fiscal, conclui-se, também, pela inaplicabilidade do dispositivo arguido pela Defesa (art. 150 do CTN), tendo em vista a caracterização da ocorrência de fraude ou simulação, conforme ressalva ao final do dispositivo “salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”.

Dessa forma, o prazo para a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2019, nos termos do inciso I do mencionado art. 173, não se encontrava decaído quando do lançamento, uma vez que esse prazo somente expirou em 01/01/25, não ocorrendo a decadência relativamente ao crédito tributário exigido, uma vez que a Autuada foi regularmente intimada da lavratura do Auto de Infração em 12/09/24.

A Defesa concentra seus esforços em alegar e apontar erros do Fisco na execução do LEQFID. Afirma, dentre outros, a existência de suposto erro nas quantidades de estoques considerados, que seriam decorrentes de enganos advindos da execução do LEQFID, em apurações conexas ao lançamento em exame. Reclama sobre a desconsideração, no levantamento, de notas fiscais de entradas e de saídas.

Diz que a discrepância entre os valores de faturamento declarados pelo estabelecimento (maiores que aqueles informados pelo Fisco) por si só evidenciam que a suposta venda sem nota, apurada pela Fiscalização, está eivada de erros, pois a apuração desconsidera parcela importante de vendas declaradas, com a respectiva emissão de documentos fiscais.

Em que pesem os seus esforços, não lhe assiste razão.

Verificando os autos, conclui-se que o Fisco corretamente considerou no LEQFID as notas fiscais de entradas e saídas e estoques de combustíveis declarados pelo contribuinte, ou apurados pelo próprio fisco.

Não houve omissão na consideração de notas fiscais de entradas nos lançamentos constantes do LEQFID no exercício de 2019, conforme tentou induzir a Impugnante. Tais presunções foram desmitificadas na manifestação fiscal à peça impugnatória presente no e-PTA nº 01.003880488.57, contrariando a pretensão do sujeito passivo de se aplicar um “efeito cascata”, criando um “elo de todas as autuações” que “justificassem seu agrupamento”, uma vez que não houve qualquer Verificando os autos, conclui-se que o Fisco corretamente considerou no LEQFID as

## CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

notas fiscais de entradas e saídas e estoques de combustíveis declarados pelo Contribuinte, ou apurados pelo próprio fisco.

Não houve omissão na consideração de notas fiscais de entradas nos lançamentos constantes do LEQFID, conforme tentou induzir a Impugnante. Tais presunções foram desmitificadas na manifestação fiscal à peça impugnatória presente no e-PTA nº 01.003880488.57, contrariando a pretensão do sujeito passivo de se aplicar um “efeito cascata”, criando um “elo de todas as autuações” que “justificassem seu agrupamento”, uma vez que não houve qualquer repercussão nas autuações posteriores dos exercícios fechados.

Descabida também a alegada omissão de notas fiscais de entradas no LEQFID, conforme tentou induzir a Impugnante, senão veja-se:

No mês de março de 2019, foram identificadas as seguintes Notas Fiscais de entrada de Etanol Comum: NFe nº 2836741, 5.000 litros; NFe nº 283780, 5.000 litros; NFE nº 2838296, 5.000 litros; NFe nº 2838886, 5.000 litros; NFe nº 2841281, 8.000 litros; NFe nº 2841897, 5.000 litros; NFe nº 2843570, 8.000 litros; NFe nº 2845787, 8.000 litros; NFe nº 2846361, 5.000 litros; NFe nº 2848278, 8.000 litros; NFe nº 2850016, 8.000 litros; NFe nº 2850809, 3.000 litros; NFe nº 2851177, 5.000 litros; NFe nº 2852986, 8.000 litros; NFe nº 2855115, 5.000 litros; totalizando 91.000 litros e não os 96.000 litros, conforme tenta induzir a Impugnante, observando que as notas fiscais aqui informadas são as mesmas que constam no Arquivo 10 – NFE ENTRADA – ETANOL, anexado pelo sujeito passivo à peça impugnatória.

No mês de abril de 2019, foram identificadas as seguintes Notas Fiscais de entrada de Gasolina Comum: NFe nº 2876279, 10.000 litros; NFe nº 2876278, 5.000 litros; NFE nº 2874251, 10.000 litros; NFe nº 2873681, 8.000 litros; NFe nº 2871656, 5.000 litros; NFe nº 2870354, 10.000 litros; NFe nº 2870352, 5.000 litros; NFe nº 2868597, 10.000 litros; NFe nº 2866894, 5.000 litros; NFe nº 2866042, 5.000 litros; NFe nº 2862296, 5.000 litros; NFe nº 2856628, 5.000 litros; NFe nº 2862295, 5.000 litros; NFe nº 2864133, 15.000 litros; NFe nº 2862297, 5.000 litros; NFe nº 2859322, 5.000 litros; NFe nº 2859325, 5.000 litros, Nfe nº 2857391, 18000 litros, totalizando 136.000 litros e não os 186.000 litros conforme tenta induzir a Impugnante, observando que as notas fiscais aqui informadas são as mesmas que constam no Arquivo 11 – NFE ENTRADA – GASOLINA COM, anexado pelo sujeito passivo à peça impugnatória.

A NFe de nº 2838887 não foi considerada pois se trata de nota fiscal com registro de entrada em 06/03/2019. As NFe de nº 2866042, 2864133, 2862297, 2859322, 2859325 2862296, 2856628 e 2862295, apareceram em duplicidade no Arquivo 11 – NFE ENTRADA – GASOLINA COM.

Todos os lançamentos constantes do LEQFID, estão em consonância com Arquivos EFD/Sepd Fiscal do contribuinte e dos arquivos XML das NFCe transmitidas pelo estabelecimento, com informações fidedignas sobre estoque inicial e final, entradas e saídas de produtos para fins da conclusão fiscal, ou seja, em estrita conformidade com os livros e documento fiscais obrigatórios constantes do Anexo V do RICMS/02.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No que tange à metodologia utilizada pela Fiscalização para desenvolvimento dos trabalhos, destaca-se que o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário é procedimento idôneo, conforme art. 194, inciso III, do RICMS/02.

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

(...)

III - levantamento quantitativo-financeiro;

No caso em análise, a Fiscalização utilizou-se de ferramenta (aplicativo eletrônico), que efetua os cálculos automaticamente. Infere-se que este levantamento consiste em operação matemática de soma e subtração, onde o resultado é objetivo e inquestionável, não se tratando, portanto, de meras suposições.

Destaca-se que os dados utilizados no levantamento foram aqueles informados pelo Autuado em sua Escrituração Fiscal Digital transmitida à Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais.

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.

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.

Sustenta a Impugnante que não deu saída a mercadorias sem emissão da nota fiscal visto que as suas entradas de mercadorias advêm da Petrobrás Distribuidora e suas vendas são realizadas necessariamente acobertadas por documento fiscal, e que todas as mercadorias adquiridas são objeto de escrituração fiscal (notas fiscais de entradas e saídas) cuja sistemática de comunicação é ditada e regulamentada exclusivamente pelo Estado de Minas Gerais.

Entretanto tais argumentos por si só não são suficientes para desconstituir o lançamento. Os dados utilizados para realização do LEQFID, foram todos informados pela própria Autuada e, por expressa disposição legal, devem refletir exatamente as operações ocorridas e os estoques existentes em seu estabelecimento.

Portanto, pode-se concluir que o trabalho fiscal constitui técnica adequada e idônea, com suporte probatório em documentação fiscal. Nesse sentido, ao contrário do alegado pela Defesa, a Fiscalização agiu exatamente como teria que agir, analisando os arquivos, os resultados apurados e os relatórios apresentados sem se ater ao porte da empresa fiscalizada.

Como já exposto, o LEQFID consiste em uma simples operação matemática, cujo procedimento decorre de uma combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), com a finalidade de apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização da equação:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Estoque Inicial + Entradas – Saídas = Estoque Final

Logo, é possível verificar, por exemplo, quando ocorre a emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que haja estoque suficiente para suprir tal emissão, neste caso, pressupõe a ocorrência de entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal, caso dos autos, conforme demonstrado e comprovado na instrução processual.

Ou ainda, se ao final de um determinado período o levantamento quantitativo apresentar o saldo do estoque de mercadorias menor do que o declarado pelo Contribuinte no livro Registro de Inventário ou apurado em levantamento físico, verifica-se a ocorrência de estoque desacobertado de documento fiscal. Enquanto que se a apuração do saldo final de estoque for maior do que o declarado pelo Contribuinte pressupõe que houve saída desacobertada de documentação fiscal.

Corretas, portanto, as exigências de ICMS/ST relativamente às entradas desacobertadas, acrescido da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II c/c § 2º, inciso III e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

Com relação à formação do polo passivo da autuação, os sócios-administradores respondem pessoalmente pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias decorrentes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto, em face das disposições contidas no art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional (CTN) e art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75:

Não houve necessidade de intimação específica ao sócio individual na condição de coobrigado, uma vez que o empresário individual exerce pessoalmente a atividade econômica organizada, de modo que não há distinção entre empresário e a pessoa natural. A responsabilidade do empresário individual é ilimitada e solidária, sendo comum o patrimônio pessoal daquele e o da empresa.

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, da saída e da manutenção em estoques de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal.

Correta, portanto, a eleição do coobrigado para o polo passivo da obrigação tributária, uma vez que o titular da empresa individual responde ilimitadamente pelos créditos tributários constituídos, nos termos do art. 21, § 2º, da Lei nº 6.763/75, c/c os arts. 966 e 967 do Código Civil.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, quanto à prejudicial de mérito, à unanimidade, em não reconhecer a decadência do direito da Fazenda Pública de formalizar o crédito tributário. No mérito, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento. Pela Impugnante, sustentou oralmente o Dr. Rafael Pires Silva e, pela Fazenda Pública Estadual, a Dra. Maria Teresa Lima Lana Esteves. Participaram do julgamento, além dos signatários, as Conselheiras Emmanuelle Christie Oliveira Nunes (Revisora) e Cássia Adriana de Lima Rodrigues.

**CONSELHO DE CONTRIBUINTE DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

**Sala das Sessões, 19 de março de 2025.**

**Dimitri Ricas Pettersen  
Relator**

**Cindy Andrade Morais  
Presidente**

*MT/D*

