

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Acórdão:	25.335/25/3 ^a	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.003282417-82	
Impugnação:	40.010158106-66, 40.010158105-85 (Coob.)	
Impugnante:	SBM Metais Ltda	
	IE: 001660441.00-64	
	João Lúcio Coelho (Coob.)	
	CPF: 039.458.836-36	
Origem:	DF/Contagem - 2	

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.

MERCADORIA – ENTRADA, ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. Constatou-se, mediante levantamento quantitativo, entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Irregularidades apuradas por meio de procedimento tecnicamente idôneo, previsto no art. 194, inciso II, do RICMS/02. Infração caracterizada. Crédito tributário reformulado pelo Fisco, ao acatar parcialmente argumentos dos Impugnantes. Exigências remanescentes de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75, sendo exigida somente a multa isolada sobre a entrada de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Entretanto deverá ser adequada a multa isolada ao percentual de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto incidente na operação, 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 25.378/25.

Lançamento parcialmente procedente. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre a constatação fiscal de que a Contribuinte (comércio atacadista de resíduos e sucatas metálicos) promoveu entrada, saída e manutenção em estoque de sucatas de alumínio desacobertas de documento fiscal, apuradas por meio de levantamento quantitativo, no período de janeiro de 2020 a fevereiro de 2023, acarretando falta de recolhimento de ICMS.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75 e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da mesma

lei, sendo que, em relação às ocorrências de entrada desacobertada, foi exigida somente referida multa isolada.

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

Da Impugnação

Inconformados, a Autuada e o Coobrigado apresentam, tempestivamente, às págs. 1968/1973 e 2386/2390, suas respectivas Impugnações, que se apresentam com o mesmo teor, anexando, também, os documentos de págs. 1.149/1.923, 1.930/1.967 e 1.974/2.385. Requerem, ao final, o cancelamento do Auto de Infração.

Da Reformulação do Crédito Tributário e dos aditamentos às impugnações

Nos termos do art. 145, inciso I, do CTN, a Fiscalização retifica o crédito tributário, acatando a alegação da Defesa no que se refere à *“fórmula matemática do cálculo do preço médio das mercadorias constantes do estoque”*.

Conforme “Termo de Reformulação do Lançamento”, Demonstrativos do Crédito Tributário e Anexos constantes às págs. 2391/2404 dos autos, o Fisco alterou *“a forma de cálculo do valor unitário de estoque dos dias 31/12/2020 e 28/03/2023, de média aritmética simples para média aritmética ponderada, atualizada a cada entrada e saída, para o cálculo da evolução do custo do estoque do início até o último dia do período auditado, de forma a evitar distorções do preço deste, já que a segunda metodologia leva em conta as quantidades adquiridas a determinado valor”*.

O Fisco salienta que *“somente a forma de cálculo foi alterada conforme detalhamento constante do Anexo 41 do e-PTA, considerando todos os documentos de entradas e saídas dos períodos de 01/01/2020 a 31/12/2020 e 01/03/2022 a 28/02/2023, referentes à mercadoria em questão (SUCATAS DE ALUMÍNIO)”*.

Altera também *“o valor do preço médio de saídas praticado no período de 01/01/2021 a 28/02/2022, mediante adoção da mesma sistemática de cálculo por meio da média aritmética ponderada, de forma a resguardar a coerência e exatidão do trabalho. O detalhamento dos cálculos consta do Anexo 42 do e-PTA”*.

Regularmente cientificados sobre a retificação, os Sujeitos Passivos aditam suas impugnações às págs. 2.407/2.420.

Da Manifestação Fiscal

A Fiscalização, em manifestação de págs. 2.427/2.454, refuta as alegações da Defesa, requerendo a procedência do lançamento, nos termos da reformulação fiscal do crédito tributário.

Do Parecer da Assessoria

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 2.455/2.476, opina, em preliminar, pelo indeferimento da prova pericial requerida e, no mérito, pela

procedência parcial do lançamento, nos termos da reformulação do lançamento de págs. 2.391/2.404.

DECISÃO

Os fundamentos expostos no parecer da Assessoria do CCMG foram os mesmos utilizados pela Câmara para sustentar sua decisão (observada a adequação da multa isolada segundo a atual redação do inciso I do § 2º do art. 55 da Lei nº 6.763/75) e, por essa razão, passam a compor o presente Acórdão, salvo pequenas alterações.

Da Preliminar

Do Pedido de Prova Pericial

Os Impugnantes pleiteiam a produção de prova pericial contábil, *“a fim de garantir o apropriado esclarecimento dos fatos e a correta aplicação da legislação tributária, contribuindo assim para a equidade e transparência no presente processo”*.

Segundo a Defesa, *“a perícia contábil se mostra vital não apenas para esclarecer as variáveis que envolvem a movimentação de mercadorias, mas também para assegurar a exatidão e a justiça da decisão a ser proferida”*, permitindo que *“um especialista imparcial atue na verificação das metodologias aplicadas, fornecendo um laudo técnico que ateste a correção das argumentações da Autuada e a incorreção das alegações fiscais”*.

De acordo com 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.

Entretanto, especialmente após a reformulação do lançamento, ocorrida em razão de acatamento parcial das alegações da Defesa, com a adequação da fórmula de cálculo do custo médio do estoque e preço médio de saídas, verifica-se que os argumentos carreados aos autos pela Fiscalização, bem como pela própria Defesa, revelam-se suficientes para a elucidação do trabalho realizado.

Ressalta-se que a própria Defesa poderia trazer aos autos a documentação hábil a comprovar suas alegações, não demandando, portanto, especialista com conhecimentos técnicos específicos para tal.

Desse modo, desnecessária a produção de prova pericial para atestar a suposta *“correção das argumentações”* da Defesa, bem como para a compreensão das irregularidades apuradas.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Vale citar, a propósito, decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado de Minas Gerais abordando a questão:

EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO - REVISÃO DE CONTRATO - PROVA PERICIAL - DESNECESSIDADE - CERCEAMENTO DE DEFESA NÃO CARACTERIZADO. A PROVA PERICIAL SOMENTE SE APRESENTA NECESSÁRIA QUANDO A INFORMAÇÃO DEPENDER DO CONHECIMENTO DE ESPECIALISTA NA MATÉRIA. O INDEFERIMENTO DE PROVA PERICIAL, QUANDO CONSTATADA SUA DESNECESSIDADE, NÃO CONFIGURA CERCEAMENTO DE DEFESA. (PROCESSO NÚMERO 1.0024.14.076459-8/001, DES.^a APARECIDA GROSSI, TJMG DATA DO JULGAMENTO: 13/05/15 DATA DA PUBLICAÇÃO: 14/05/15)

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, com fulcro na norma ínsita no art. 142, § 1º, inciso II, alíneas “a” e “c”, 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 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;

(...)

c) considerado meramente protelatório.

Do Mérito

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação fiscal de que a Contribuinte (comércio atacadista de resíduos e sucatas metálicos) promoveu entrada, saída e manutenção em estoque de sucatas de alumínio desacobertas de documento fiscal, apuradas por meio de levantamento quantitativo, no período de janeiro de 2020 a fevereiro de 2023, acarretando falta de recolhimento de ICMS.

De acordo com o Relatório Fiscal Complementar do Auto de Infração, o trabalho fiscal “*deriva da verificação das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) do contribuinte e dos arquivos eletrônicos (EFD - Escrituração Fiscal Digital), enviados por ele, devidamente assinados digitalmente, durante o período verificado*”.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Em fase de procedimento exploratório, o Fisco, após analisar a documentação fiscal da Contribuinte, intimou a empresa, em 17/07/23, para sanar dúvidas em relação a algumas NF-es destinadas a ela, em que as unidades das sucatas de alumínio estavam descritas de forma equivocada.

Tendo em vista que o Fisco também encontrou “*algumas inconsistências no estoque de 31/12/2020, no que concerne à mercadoria “Sucata de Alumínio”*”, nova intimação foi emitida em 25/07/23, desta vez, para a empresa apresentar justificativas para tais inconsistências, quando foi cientificada do início dos procedimentos exploratórios e da possibilidade de denúncia espontânea.

Conforme documentação constante do **Anexo 4** do Auto de Infração, apenas a primeira intimação foi respondida, em 04/10/23.

Não havendo a Contribuinte apresentado justificativas para as inconsistências apresentadas na intimação datada de 25/07/23, o Fisco emitiu o Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF nº 10.000047848.52 em 18/10/23, que foi recebido pela empresa na mesma data, conforme Termo de Ciência do AIAF, cientificando a Contribuinte do encerramento dos procedimentos exploratórios.

Em seguida, o Fisco realizou o levantamento quantitativo de sucata de alumínio, nos períodos de 01/01/20 a 31/12/20, de 01/01/21 a 28/02/22 e de 01/03/22 a 28/02/23, cujo procedimento é tecnicamente idôneo, previsto no art. 194, inciso II, do RICMS/02.

Em relação aos períodos fiscalizados, o Fisco esclarece que “*o sujeito passivo, ao enviar a EFD do mês de fevereiro de 2022, declarou o inventário físico existente em 28/02/2022, quando o correto seria lançar o Inventário de 31/12/2021*”, e que, “*em fevereiro de 2023, data em que o contribuinte deveria declarar o Inventário de 31/12/2022, ele declarou o inventário existente em 28/02/2023*”, motivos pelos quais “*nem todos os levantamentos quantitativos foram realizados nos períodos fechados, e sim nos períodos supracitados*”.

A respeito do trabalho realizado, o Fisco apresenta as seguintes explicações:

Para realizar o LEQFID, usamos as entradas obtidas através da NFe's de entrada (NFe's de outros contribuintes com destino ao sujeito passivo e NFe's de entrada de emissão própria), o estoque inicial (EI) e estoque final (EF) de cada período, todos declarados na EFD (Escrituração Fiscal Digital) do sujeito passivo, além das notas fiscais de saída emitidas por ele. O trabalho foi realizado em planilha Excel usando diariamente a fórmula $\rightarrow EI + ENTRADAS - SAÍDAS = EF$. O estoque final do dia passa para o dia seguinte como estoque inicial e assim por diante, até o último dia do período fiscalizado, data em que o sujeito passivo declarou seu estoque físico na EFD. Dessa forma, pôde-se comparar o estoque encontrado no LEQFID com o estoque declarado pela Autuada na EFD e verificar possíveis diferenças. Ao final de cada período analisado, foram constatadas diferenças entre

o estoque declarado e o estoque calculado no Levantamento Quantitativo. E, nos dias 18, 19, 20, 22, 25, 26 e 28 de abril de 2022, foram verificadas também saídas sem estoque de mercadorias, o que evidencia entradas anteriores de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Os LEQFID's comprovando tais diferenças estão demonstrados no **ANEXO 1** desse Auto de Infração (arquivo do tipo Excel, "**LEQFID.xlsx**").

Assim, com a realização do levantamento quantitativo, o Fisco constatou que a Autuada:

- no período de 01/01/21 a 28/02/22, promoveu saídas de sucatas de alumínio desacobertas de documentação fiscal;
- nos dias 18, 19, 20, 22, 25, 26 e 28 de abril de 2022, promoveu saídas sem estoque de mercadorias, o que implica em entradas de sucatas de alumínio desacobertas de documentação fiscal; e
- nas datas de 31/12/20 e 28/02/23, mantinha estoque de sucatas de alumínio desacoberto de documentação fiscal.

Diante de tais constatações, o Fisco lavrou o presente Auto de Infração para as exigências de ICMS, Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea "a", da mesma lei, sendo que, em relação às ocorrências de entrada desacoberta, foi exigida somente referida Multa Isolada.

Ainda em Relatório Fiscal Complementar do Auto de Infração, o Fisco apresenta os seguintes esclarecimentos acerca da apuração do crédito tributário:

Deve-se salientar que o LEQFID foi realizado em relação à mercadoria "Sucata de Alumínio". A sucata de alumínio entra na empresa com vários preços e em vários tipos e qualidades, afinal trata-se de sucata. Sendo assim, o Levantamento Quantitativo foi realizado em relação à sucata de alumínio como um todo e o preço foi obtido através da média dos preços. No caso dos estoques e entradas desacobertas foi usada a média dos preços de entrada do período, e no caso das saídas desacobertas, foi utilizada a média dos preços de saída do período.

Importante enfatizar também que, nos termos § 15 do art. 13 da Lei nº 6.763/1975, a base de cálculo do ICMS foi determinada com a inclusão do montante do imposto. Ou seja, os valores de estoques desacobertos e saídas desacobertas foram os pontos de partida para o cálculo do ICMS, que antes de ser especificado, foi incluso na própria base de cálculo.

Todos os cálculos e explicações se encontram no **ANEXO 1**, no arquivo Excel “**LEQFID.xlsx**” que contém três planilhas, sendo uma para cada período de apuração do Levantamento Quantitativo Diário: 01/01/2020 a 31/12/2020; 01/01/2021 a 28/02/2022; 01/03/2022 a 28/02/2023. Ou seja, uma planilha para cada período final no qual o estoque foi declarado pelo contribuinte: LEQFID – estoque 31/12/2020; LEQFID – estoque 28/02/2022; LEQFID – estoque 28/02/2023.

Os inventários de 31/12/2020, 28/02/2022 e 28/02/2023, extraídos da EFD do contribuinte e assinados pelo mesmo, se encontram no **ANEXO 2** deste Auto de Infração. O **ANEXO 3** apresenta esses estoques em Excel já filtrados para a mercadoria sucata de alumínio, no intuito de facilitar a visualização.

Os **Anexos 5 e 6** do Auto de Infração contêm planilhas com a relação das notas fiscais de entrada e de saída, respectivamente, de sucata de alumínio no período autuado. Em relação a tais planilhas, o Fisco informa que:

A planilha “Alumínio Entradas” apresenta todas as NFe’s de entrada de sucata de alumínio do período autuado. São entradas relativas a NFe’s emitidas por outros contribuintes com destino à empresa, e também NFe’s de entrada emitidas pelo próprio sujeito passivo. As demais planilhas demonstram todas as quantidades diárias de entradas de sucata de alumínio em quilogramas, a média diária do valor unitário por kg das entradas de sucatas e o valor total diário das mercadorias de entrada. Cada uma delas apresenta a média dos valores unitários de entrada do período, que foi usada para valorar os produtos no LEQFID.

(...)

A planilha “Alumínio Saídas” apresenta todas as NFe’s de saída de sucata de alumínio do período autuado. As demais planilhas demonstram todas as quantidades diárias de saídas de sucata de alumínio em quilogramas, a média diária do valor unitário por kg das saídas sucatas e o valor total diário das mercadorias de saída. Cada uma delas apresenta a média dos valores unitários de saída do período, que foi usada para valorar os produtos no LEQFID.

Quanto aos demais Anexos do Auto de Infração, vale reproduzir o seguinte resumo apresentado pelo Fisco no Relatório Fiscal Complementar:

- **ANEXO 7** – Arquivo “**Contrato Social.pdf**” – Trata-se da última Alteração Contratual do sujeito passivo

datada de 22/05/2018, anterior ao início da verificação fiscal.

- **ANEXO 8** – Arquivo “**Danfes Entrada Emissão Própria.pdf**” – Contém, por amostragem, os DANFE’s emitidos pelo próprio sujeito passivo, relativos a entradas de sucata de alumínio no período autuado.

- **ANEXO 9** – Arquivo “**Danfes Entrada Terceiros.pdf**” – Contém todos os DANFE’s emitidos por terceiros no período autuado, relativos a entradas de sucata de alumínio no sujeito passivo.

- **ANEXO 10** – Arquivo “**Danfes Saída.pdf**” – Contém todos os DANFE’s relativos a saídas de sucata de alumínio no período autuado.

- **ANEXO 11** – Arquivo eletrônico “**NFe Entradas.xlsx**” – Arquivo Excel contendo todos os dados dos XML’s de todas as NFe’s referentes às entradas de mercadorias do contribuinte, tanto de emissão própria, quanto de emissão de terceiros, do período fiscalizado.

- **ANEXO 12** – Arquivo eletrônico “**NFe Saídas.xlsx**” – Arquivo Excel contendo todos os dados dos XML’s de todas as NFe’s referentes às saídas de mercadorias do contribuinte, do período fiscalizado.

- **ANEXO 13** – Telas SICAF: Dados Cadastrais do contribuinte.

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

Conforme registrado pelo Fisco, o levantamento quantitativo em questão foi realizado com base somente em documentos fiscais e dados transmitidos pela própria Autuada, cujo procedimento é tecnicamente idôneo, usado para se apurar as operações realizadas pelo contribuinte, com previsão regulamentar, conforme art. 194, inciso II, do RICMS/02, a seguir transcrito:

RICMS/02

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

(...)

II – levantamento quantitativo de mercadorias;

(...)

Ressalta-se que, no levantamento quantitativo, o Fisco, a partir dos dados de estoque inicial, entradas e saídas acobertadas por documento fiscal, apura o valor

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

relativo ao estoque final do produto no exercício fiscalizado, que, comparado ao valor registrado pela empresa, se divergente, é possível constatar a ocorrência, conforme o caso, de entrada, saída ou estoque desacobertos de documento fiscal.

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

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

$$\text{"ESTOQUE FINAL = ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS - VENDAS (SAÍDAS)"}\text{"}$$

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

Logo, é possível verificar, por exemplo, quando ocorre a emissão de documento fiscal de saída de mercadoria sem que haja estoque suficiente para suprir tal saída naquele dia (estoque negativo). Nesse caso, é possível verificar uma “saída sem estoque”, o que pressupõe a ocorrência de entrada de mercadoria desacoberta de documento fiscal, conforme apurado pelo Fisco na Planilha “*LEQFID – estoque 28.02.2023*” (Anexo 1 do Auto de Infração).

Se, ao final de um determinado período, o levantamento quantitativo apresentar a apuração de estoque de mercadorias menor do que o declarado pelo contribuinte no livro Registro de Inventário, pressupõe-se a ocorrência de saída de mercadoria desacoberta de documento fiscal (Planilha “*LEQFID – estoque 28.02.2022*” – Anexo 1 do Auto de Infração); caso a diferença seja maior, conclui-se pela existência de estoque desacoberto, conforme Planilhas “*LEQFID – estoque 31.12.2020*” e “*LEQFID – estoque 28.02.2023*”, ambas do Anexo 1 do Auto de Infração.

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

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

Importante frisar que o levantamento quantitativo foi realizado com base na escrituração fiscal da Autuada, constante da Escrituração Fiscal Digital – EFD/Sped, que, por expressa disposição legal, deve retratar a realidade das operações realizadas pelo contribuinte, refletindo exatamente as operações ocorridas e os estoques existentes no estabelecimento.

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

RICMS/02

Art. 197 - O livro Registro de Inventário, modelo 7, destina-se a arrolar, pelo valor e especificações que permitam sua perfeita identificação, a mercadoria, a matéria-prima, o produto intermediário, o material de embalagem, o produto manufaturado e o produto em fabricação existentes no estabelecimento, à época do balanço.

(...)

Consta do Guia Prático da EFD a orientação para preenchimento dos campos dos registros que constam na Escrituração Fiscal Digital (EFD), inclusive do Bloco “H”, destinado às informações relativas ao inventário físico de mercadorias. Confira-se:

BLOCO H: INVENTÁRIO FÍSICO Este bloco destina-se a informar o inventário físico do estabelecimento, nos casos e prazos previstos na legislação pertinente.

(...)

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

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

Contrapondo-se ao feito fiscal, os Impugnantes registram que “a verdadeira média de custo das mercadorias auditadas são as constantes nos Registros de Inventários (Ficha de Estoque – Evolução do Custo Médio)”, anexados à impugnação, divergindo dos valores apresentados pelo Fisco, “que chega a ser majorada e muito com relação ao valor real de aquisição das mercadorias”.

Após análise de tais argumentos, o Fisco decidiu acatá-los, retificando o crédito tributário, conforme Termo de Reformulação do Lançamento, Demonstrativos do Crédito Tributário e Anexos de págs. 2.391/2.404, em razão das seguintes alterações no levantamento quantitativo:

- Adequação da fórmula matemática do cálculo do preço médio das mercadorias constantes do estoque nos períodos de 01/01/20 a 31/12/20 e de 01/03/22 a 28/02/23, **de média aritmética simples para média aritmética ponderada**, atualizada a cada operação de entrada e saída de sucatas de alumínio até o último dia auditado;

- Adequação da fórmula matemática do cálculo do preço médio das saídas praticadas no período de 01/01/21 a 28/02/22, **de média aritmética simples para média aritmética ponderada**.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Para reformular o lançamento, o Fisco elaborou as seguintes planilhas:

- Anexo 41 - planilhas de evolução de cálculo do valor unitário do estoque por média ponderada nos períodos de 01/01/20 a 31/12/20 e de 01/03/22 a 28/02/23, atualizado a cada operação de entrada e saída de mercadorias (sucatas de alumínio);
- Anexo 42 - planilha de cálculo do valor unitário do preço médio de saídas praticado no período de 01/01/21 a 28/02/22 por meio de média aritmética ponderada;
- Anexo 43 – planilhas do LEQFID, considerando os cálculos dos Anexos 41 e 42;
- Anexo 44 – planilha do Demonstrativo dos Valores Excluídos;
- Anexo 45 - novo Demonstrativo do Crédito Tributário.

Dando continuidade às argumentações, os Impugnantes expõem que, no exercício de 2020, o Fisco apurou *“um estoque de alumínio de 99.584,70 KG, dizendo que o estoque declarado pela Autuada foi de 215.584,70 KG de alumínio, gerando contudo um estoque descoberto de 116.255,17 KG de alumínio”*.

Alegam que, nesse caso, ocorreu *“um erro material e não de ordem fiscal”*, pois, para cada venda, houve a devida entrada, conforme demonstrado nos registros de entrada e saída de notas fiscais, *“Ficha de Estoque – Evolução do Custo Médio”* e Registros de Inventário, anexos à peça de defesa.

Acrescentam as seguintes observações:

- | | | | | |
|----|-------------------|--------|----------|---------------|
| 1) | 30/04/2020 | NF 891 | Alumínio | 4.650,00 KG |
| 2) | 08/09/2020 | NF 825 | Alumínio | 12.150,00 KG |
| 3) | 06/10/2020 | NF 00 | Alumínio | 12.150,00 KG |
| 4) | Item 04 SPED 2020 | | Alumínio | 135.969,40 KG |
| 5- | Item 04 SPED 2020 | | Alumínio | 204,00 KG |

Item 1- não estava lançado em nosso estoque;

Item 2- Não estava lançado em nosso estoque;

Item 3- Não localizamos o documento lançado pelo fisco;

Item 4- Quantidade de 135.969,40 foi gerado indevidamente no item 4 do Registros Fiscais – Registro de Inventário do Sped;

Item 5- O valor correto que deveria ser considerado para o item 04 de Registros Fiscais – Registro de Inventário do Sped, conforme segue em anexo, seria de 204,00 KG.

Segue registro de inventário (Ficha de Estoque – Evolução do Custo Médio) nos exatos termos das operações realizadas pela Autuada, onde para o ano de 2020 gerou um estoque de final de 85.431,40KG de alumínios e 23.559,80 KG de outros metais.

Em suas contrarrazões, o Fisco salienta que “a numeração correta da NF-e emitida em 08/09/2020, a que se refere o contribuinte, é **285** e não 825 como alegado na sua peça defensiva”, e que “a quantidade de quilogramas de tal nota fiscal é de 16.130 kgs, e não 12.150 kgs como consta na Impugnação, conforme depreende-se da análise do DANFE constante da página 329 do e-PTA exportado para PDF”.

Destaca, também, que “a quantidade de 12.150,00 kgs de sucata de alumínio atribuída erroneamente pelo contribuinte à NF-e citada acima é, na realidade, a quantidade de quilogramas da NF-e **293, de 06/10/2020, que a Impugnante alega não ter localizado, e cujo DANFE consta da página 333 do e-PTA exportado para PDF**”.

Pelos elementos constantes dos autos, observa-se que as NF-es nºs 891, de 30/04/20 (págs. 347 dos autos), 285, de 08/09/20 (págs. 329 dos autos), e 293, de 06/10/20 (págs. 333 dos autos), suscitadas pelos Impugnantes como documento não lançado ou não localizado, foram, de fato, destinadas à Autuada e se apresentam válidas no portal de nota fiscal eletrônica, estando, portanto, correto o procedimento do Fisco de contabilizá-las no levantamento quantitativo, nos exatos valores constantes dos respectivos documentos fiscais.

No que se refere ao estoque de sucata de alumínio do exercício de 2020, os Impugnantes tentam comprovar que houve erro na quantidade consignada para o “*item 04 de Registros Fiscais – Registro de Inventário*” de 2020, afirmando que foi registrado o valor de 135.969,40 (cento e trinta e cinco mil e novecentos e sessenta e nove vírgula quarenta) kg, quando o correto seria 204,00 (duzentos e quatro) kg, gerando um estoque final de 85.431,40 (oitenta e cinco mil e quatrocentos e trinta e um vírgula quarenta) kg.

Para tal fim, os Impugnantes apresentam a “*Ficha de Controle de Estoque-Evolução do Custo Médio*” e o Registro de Inventário (SPED) de 2020 “**retificado**”.

O Fisco, por sua vez, registra, em sede de manifestação fiscal, que, “conforme Guia Prático da EFD-ICMS, o Bloco H destina-se a informar o inventário físico do estabelecimento, nos casos e prazos previstos na legislação pertinente”.

Acrescenta que “os erros alegados pelo contribuinte quanto à escrituração do Bloco H do SPED Fiscal foram apresentadas em sede de Impugnação, após o início da ação fiscal e execução do Levantamento Quantitativo Diário realizado com Sucatas de Alumínio constante do Auto de Infração em comento, e em data muito posterior ao inventário físico do estabelecimento”.

Ainda em manifestação fiscal, o Fisco demonstra que “a chamada “**Ficha de Evolução do Estoque de 2020**”, juntada pelo contribuinte no Anexo 14 (páginas 1154 a 1180 do e-PTA exportado para PDF), **foi gerada em 22/08/2024, data muito posterior ao inventário físico do exercício de 2020**”, e que, “além disso, contém apenas as operações acobertadas com nota fiscal, o que já foi considerado pelo Fisco na execução do LEQFID” (destacou-se).

O Fisco observa, também, que “o SPED “retificado” do **Registro de Inventário de 2020**, constante das páginas 1149 a 1153 do e-PTA exportado para PDF, e anexado pelo contribuinte em duplicidade na Impugnação nos Anexos 17 (páginas

1882 a 1887 do e-PTA exportado para PDF) e 36 (páginas 1999 a 2004 do e-PTA exportado para PDF), foi gerado a partir do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, mas **está “em edição” e não possui assinatura digital nem hashcode (recibo de transmissão) do arquivo**, ao contrário do documento transmitido originalmente pelo contribuinte em época própria conforme legislação vigente (ver Anexo 02 do e-PTA, páginas 17 a 21 do e-PTA exportado para PDF)” (destacou-se).

Importa comentar que o documento denominado “Ficha de Evolução do Estoque”, além de ter sido gerado após a lavratura do Auto de Infração, não se refere a documentação fiscal. Trata-se, apenas de controle interno de movimentação do estoque da empresa, não tendo, portanto, força probante nos presentes autos.

Em relação ao Registro de Inventário **“retificado”**, fundamental destacar que, como bem registrado pelo Fisco, não produz efeitos a retificação de EFD de período de apuração que tenha sido submetido ou esteja sob ação fiscal, conforme dispõe o inciso I do § 7º da Cláusula décima terceira do Ajuste Sinief nº 2/2009, cuja situação se amolda perfeitamente ao caso concreto:

AJUSTE SINIEF 2, DE 3 DE ABRIL DE 2009

Cláusula décima terceira (...)

§ 7º Não produzirá efeitos a retificação de EFD:

I - de período de apuração que tenha sido submetido ou esteja sob ação fiscal;

(...)

Resta, portanto, prejudicada a análise de tais documentos, não sendo hábeis a comprovar as alegações da Defesa.

Não bastasse isso, o Fisco demonstra, às págs. 11/12 da manifestação fiscal, que, *“ao contrário do que afirma a Impugnante em sua peça defensiva, tais documentos não totalizam um estoque final de sucatas de alumínio no valor de 85.431,40 kgs em 31/12/2020”*.

No tocante ao estoque de fevereiro de 2022, os Impugnantes sustentam que o Fisco apurou o *“estoque final 679.131,25 KG”*, mas considerou o estoque da empresa como zerado, quando o valor do estoque *“na verdade é de 527.384,61KG de alumínio, conforme Registros Fiscais – Registro de Inventário do Sped em anexo (retificado) e Registro de Inventário (Ficha de Controle de Estoque- Evolução do Custo Médio), em anexo, até fevereiro de 2022, data considerada pelo fisco”*, sendo que *“a diferença encontrada acima, refere-se a reflexo dos saldos anteriores trazido pelo Fisco”*.

Diante disso, aduzem que *“não há que se falar em venda desacobertada para a apuração acima”*.

O Fisco, por sua vez, observa que *“não consta dos documentos anexos à Impugnação a suposta retificação de inventário do SPED referente a 28/02/2022, embora o contribuinte afirme isso em sua defesa”*.

Acrescenta que, *“ainda que tivesse sido anexada, não poderia ser acatada por ser posterior à ação fiscal e ao recebimento da autuação pela empresa”*.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Verificando nos autos que, de fato, se apresentam corretas as observações do Fisco, mais uma vez, não merecem ser acolhidas as razões da Defesa.

Em relação à apuração do estoque de 28/02/23, a Defesa argui que *“certamente o valor do estoque seria apresentado diferente, já que seguiu os saldos anteriores, porém na quantitativa de 2022/2023 elaborada pelo fisco, o mesmo apurou um saldo de 571.782,46 KG de alumínio, pois deixou de considerar em seu chamado (Anexo I, LEQFID) o saldo anterior levantado pelo mesmo, que foi no valor de 679.131,25 KG de alumínio, e na pior das hipóteses seu saldo teria que totalizar 1.250.913,71 Km de alumínio e não com 571.782,46 KG de alumínio, conforme apresentado pelo mesmo”*.

Acrescenta que, para comprovar que, também para o ano em questão, as entradas e saídas de mercadorias foram acobertadas, foram anexados à impugnação *“Registros Fiscais – Registro de Inventário Sped reprocessado, e Registro de Inventário (Ficha de Estoque – Evolução do Custo médio)”*.

Juntamente à peça defensiva, a Defesa apresentou uma extensa documentação, que foi muito bem sintetizada pelo Fisco às págs. 3/7 da manifestação fiscal.

Em que pese toda essa documentação, verifica-se que também não procedem os argumentos dos Impugnantes relativos ao estoque de fevereiro de 2023.

De fato, com base nos valores de estoques registrados pela Contribuinte e nas notas fiscais de entrada e saída da empresa, o Fisco apurou, ao final de fevereiro de 2022, o estoque de sucata de alumínio na quantidade de 679.131,25 (seiscentos e setenta e nove mil e cento e trinta e um vírgula vinte e cinco) kg.

Considerando que o estoque final registrado pela Contribuinte, na data de 28/02/22, foi “zero”, o Fisco concluiu que a empresa promoveu saídas desacobertas de documento fiscal de 679.131,25 Kg (seiscentos e setenta e nove mil e cento e trinta e um vírgula vinte e cinco quilogramas) de sucata de alumínio.

Percebe-se que não se trata de alteração do estoque final registrado pela Contribuinte, mas tão somente da conclusão de que, para se chegar a esse estoque (“zerado” na data de 28/02/22), é necessário que a empresa tenha promovido saída desacoberta de mercadoria, correspondente à diferença detectada entre os estoques apurado pelo Fisco e o registrado pela Autuada.

Tendo em vista que o estoque final de 28/02/22 é o estoque inicial de 01/03/22, correto o procedimento do Fisco de iniciar o levantamento quantitativo do período de 01/03/22 a 28/02/23 adotando como “zero” o estoque inicial, conforme registrado pela Autuada.

De forma mais detalhada, o Fisco esclarece a questão nos seguintes termos:

A empresa afirma ainda que, para a apuração de 28/02/23, certamente o valor do estoque seria diferente, já que seguiu os saldos anteriores, porém na quantitativa de 2022/2023 elaborada pelo Fisco, o mesmo apurou um saldo de 571.782,46 kgs de

alumínio, pois deixou de considerar no LEQFID o saldo anterior levantado pelo mesmo, que foi no valor de 679.131,25 kgs de sucata de alumínio, e na pior das hipóteses seu saldo teria que totalizar 1.250.913,71 kgs, e não 571.782,46 kgs de sucatas de alumínio, conforme apresentado pelo mesmo.

Ocorre que o Levantamento Quantitativo Diário - LEQFID do período auditado parte do saldo inicial declarado no SPED pelo próprio contribuinte, pois este corresponde ao inventário físico declarado no BLOCO H, conforme legislação pertinente. Em seguida, diariamente, a planilha computa as notas fiscais de entradas e saídas da mercadoria em questão, e calcula o estoque final diário até o último dia do período auditado. Neste momento, compara-se os valores constantes do estoque calculado pelo LEQFID e o Registro de Inventário físico declarado pelo próprio contribuinte no SPED. A partir daí, constata-se a ocorrência de estoques ou saídas desacobertos. Eventuais saídas sem estoque durante o período evidenciam entradas desacobertas. O saldo final de estoque de 28/02/2022, calculado pelo LEQFID do período de 01/01/2021 a 28/02/2022 foi de 679.131,25 kgs, porém, o contribuinte informou no Registro de Inventário o estoque zerado, e tal informação correspondente ao estoque físico da empresa no dia 28/02/2022. Essa diferença aponta a saída desacoberta ocorrida neste período auditado, vez que a contagem física do contribuinte, conforme SPED constante do Anexo 2 do e-PTA e enviado antes da ação fiscal, é zero (ver página 22 do e-PTA exportado em PDF).

E é exatamente esse o valor de estoque inicial considerado pelo Fisco ao auditar o período posterior, de 01/03/2022 a 28/02/2023. O estoque final de 28/02/2022 declarado pelo contribuinte no SPED Fiscal é zero, e corresponde ao estoque inicial de 01/03/2022 para a execução do LEQFID do período de 01/03/2022 a 28/02/2023. Não há erro algum nos cálculos ou na metodologia. (Grifou-se).

Também demonstra o Fisco, em sede de manifestação fiscal, que “o SPED “retificado” do Registro de Inventário de fevereiro de 2023, constante do Anexo 18, às páginas 1888 a 1912 do e-PTA exportado para PDF, e anexado pelo contribuinte em duplicidade na Impugnação no Anexo 35 (páginas 1974 a 1998 do e-PTA exportado para PDF), foi gerado a partir do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, mas também está “em edição” e não possui assinatura digital nem hashcode (recibo de transmissão) do arquivo, ao contrário do documento transmitido originalmente pelo contribuinte em época própria conforme legislação vigente (ver Anexo 02 do e-PTA, páginas 23 a 45 do e-PTA exportado para PDF)” (destacou-se).

O Fisco observa, ainda, que os Impugnantes se contradizem quando sustentam valores de estoque “*divergentes do estoque final de 28/02/2023 constante da Ficha de Evolução do Estoque das sucatas de alumínio anexada pelo próprio contribuinte em sua Impugnação no Anexo 15, referente ao período de janeiro de 2022 a fevereiro de 2023*” (páginas 1181 a 1879 do e-PTA exportado para PDF)”, conforme demonstrado às págs. 14/17 da manifestação fiscal.

Complementando sua análise em relação à documentação anexada aos autos pela Defesa, o Fisco apresenta os seguintes comentários:

8) Adicionalmente, é importante frisar novamente que as chamadas “Fichas de Estoque – Evolução do Custo Médio” (Anexos 14, 15 e 39 - páginas 1154 a 1879 e 2035 a 2383 do e-PTA exportado para PDF) foram emitidas somente em 22/08/2024 e 26/08/2024, após à ação e autuação fiscal e em data muito posterior à dos inventários físicos de 31/12/2020, 28/02/2022 e 28/03/2023. Tais fichas apenas relacionam NFe’s de entradas e saídas já devidamente consideradas pelo Fisco no Levantamento Quantitativo Diário de sucatas de alumínio. Inclusive, as citadas Fichas de Evolução do Estoque acabam por fazer prova contra a própria empresa e reforçar as constatações de entradas desacobertadas, vez que apresentam diversos valores negativos de saldos de estoque.

9) O Anexo 24 (páginas 1944 a 1945 do e-PTA exportado para PDF) trata-se, supostamente, de folha de rosto de e-mail enviado pelo contribuinte à contabilidade, em 05/10/2021, onde haveria um anexo de fluxo de caixa de 2021. Essa não corresponde à data do inventário físico do ano, e tal documento não contém dados que possam auxiliar a Impugnante em suas alegações. O mesmo ocorre com as folhas constantes dos Anexos 25 a 28 (páginas 1946 a 1953 do e-PTA exportado para PDF), datadas respectivamente de 29/06/2022, 19/10/2023, 28/07/2023 e 31/07/2023.

10) Os Anexos 31 a 33 contêm somente planilhas com lançamentos de parte das notas fiscais do período fiscalizado.

Ou seja, os documentos acostados pela Defesa em nada comprovam ter havido erro quando do registro do inventário, os relatórios e revisões de estoque são posteriores à autuação fiscal e as planilhas apresentadas apenas relacionam notas fiscais já consideradas no levantamento realizado pela Fiscalização. (Grifou-se).

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Observa-se, então, que os Impugnantes não lograram êxito em comprovar eventuais “erros” dos valores de item de mercadoria e de estoques inicial/final de cada período, registrados em EFD, originalmente transmitidas por meio do SPED.

Conforme bem pontuado pelo Fisco, “as pretensas alterações das Escrituração Fiscal Digital, notadamente dos Registros de Inventários, já estavam impedidas pelo início da ação fiscal precedente, atestada pelo AIAF emitido, cuja ciência ocorreu em 18/10/2023, conforme página 05 do e-PTA exportado para PDF”.

Frisa-se que o documento denominado “Ficha de Evolução do Estoque”, também anexado aos autos pela Defesa, além de ter sido gerado após a lavratura do Auto de Infração, não se refere a documentação fiscal. Trata-se, apenas de controle interno de movimentação do estoque da empresa, não tendo, portanto, força probante nos presentes autos.

Vale lembrar que, antes da lavratura do AIAF, o Fisco concedeu à Contribuinte oportunidades para a empresa justificar as irregularidades detectadas, mas não houve qualquer manifestação nesse sentido.

Porém, após o início da ação fiscal, a empresa não pode mais modificar seu estoque de mercadorias escriturado, pois, de outro modo, todas as diferenças detectadas pela Fiscalização poderiam ser “justificadas”, alterando-se os estoques inicial e final do exercício de forma que eles “neutralizem” os desacobertamentos identificados, tornando o levantamento quantitativo uma ferramenta inócua.

É certo que os Impugnantes poderiam ilidir a acusação fiscal, anexando aos autos prova plena, objetiva e inquestionável, mediante documentação idônea e comprovação de que houve “erro” nos registros fiscais. Porém, como não lograram êxito na comprovação, aplica-se o disposto no art. 136 do RPTA, aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, *in verbis*:

RPTA

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

Os Impugnantes aduzem, também, que não podem ser responsáveis pelo encerramento do diferimento, “já que não houve ilícito por parte dos mesmos”.

No entanto, tendo a Autuada, conforme já demonstrado, praticado entradas, manutenção de estoques e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, resta caracterizado o encerramento do diferimento, nos termos do art. 12, inciso II, do RICMS/02, vigente à época dos fatos geradores:

RICMS/02

Art. 12. Encerra-se o diferimento quando:
(...)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

II - a operação for realizada ou o serviço prestado sem documento fiscal;

(...)

Importa comentar, também, que, conforme registrado pelo Fisco no Relatório Fiscal Complementar, bem como nas planilhas demonstrativas do crédito tributário, a base de cálculo do ICMS exigido nos autos foi determinada com a inclusão do montante do imposto nos valores apurados de saída e estoque desacobertados, tendo em vista o disposto no § 15 do art. 13 da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

(...)

§ 15. O montante do imposto integra sua base de cálculo, inclusive nas hipóteses previstas nos incisos I e II, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle.

Vê-se que se encontra correto tal procedimento fiscal, tendo em vista que os preços adotados no levantamento quantitativo foram com base nas notas fiscais de entrada e saída da Contribuinte, as quais foram realizadas com diferimento do ICMS. Portanto, os preços praticados nessas operações não se apresentavam com o imposto incluído, ou seja, não são valores praticados com “ICMS por dentro”.

Alegam, ainda, os Impugnantes que, *“no presente caso, ausente qualquer elemento que evidencie alguma intencionalidade dos contribuintes, sendo que no presente caso a boa-fé deve ser presumida”*.

Quanto às multas aplicadas, os Impugnantes entendem que elas devem ser excluídas pelos seguintes motivos:

1. Não houve descumprimento de obrigação acessória.
2. Não se verifica a reincidência ou dolo por parte da Autuada.
3. As inconsistências resultam de divergências técnicas e metodológicas, não de intenção de sonegação ou má-fé.

Segundo a Defesa, *“a cumulação das multas de revalidação e isolada revela-se desproporcional e com evidente caráter confiscatório, vedado pelo art. 150, IV, da Constituição Federal”*.

Subsidiariamente, requer *“a exclusão da multa mais gravosa, seja a de revalidação ou isolada, como forma de garantir maior equilíbrio e justiça tributária”*.

Requer, ainda, a redução dos valores das multas exigidas nos autos, *“considerando-se a ausência de má-fé e a boa-fé demonstrada pela Autuada, bem como a natureza técnica das inconsistências apontadas”*.

Registra-se, contudo, que não tem relevância para norma tributária a intenção do agente ou do responsável. Qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito, nos termos do art. 136 do Código Tributário

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nacional – CTN, que prescreve que a intenção do agente é irrelevante para a tipificação do ilícito fiscal:

CTN

Art. 136. Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Demonstrado nos autos que a Autuada promoveu entrada, saída e manutenção em estoque de sucatas de alumínio desacobertas de documento fiscal, apuradas por meio de levantamento quantitativo, no período de janeiro de 2020 a fevereiro de 2023, corretas as exigências de ICMS, Multa de Revalidação prevista no art. 56, inciso II, da Lei nº 6.763/75, e Multa Isolada capitulada no art. 55, inciso II, alínea “a”, da mesma lei, apuradas após a reformulação do lançamento, lembrando que, em relação às ocorrências de entrada desacoberta, foi exigida somente referida multa isolada.

Registra-se, a título de comentário, que a multa isolada exigida nos autos foi apurada pelo Fisco aplicando o percentual de 20% (vinte por cento) sobre o valor da operação desacoberta, ou seja, não foi sobre a base de cálculo do ICMS com a inclusão do imposto.

Dessa forma, foi exigida a Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a” da Lei nº 6.763/75, no percentual de 20% (vinte por cento) do valor da operação, conforme Demonstrativo do Crédito Tributário, (vlrs. originais), - Grupo Reformulação do Lançamento de págs. 2.402 (Anexo 45 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:

(...)

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

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

(...). (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;

(...). (Grifou-se).

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. (Grifou-se).

Em relação às penalidades aplicadas, a referida multa de revalidação foi exigida em razão do não recolhimento do ICMS, ou seja, pelo descumprimento de obrigação principal. Confira-se:

Art. 56. Nos casos previstos no inciso III do artigo 53, serão os seguintes os valores das multas:

(...)

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

Já a multa isolada foi exigida pelo descumprimento de obrigação acessória, de promover entrada, saída e manutenção em estoque de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

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

A aplicação cumulativa da multa de revalidação com a multa isolada também foi considerada lícita pelo Poder Judiciário mineiro, como na Apelação Cível nº 1.0079.11.016674-5/003, de 04/08/16, ementada da seguinte forma:

EMENTA: APELAÇÃO CÍVEL - DIREITO TRIBUTÁRIO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ICMS - CREDITAMENTO INDEVIDO - RECOLHIMENTO A MENOR - BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS UNILATERALMENTE PELO ESTADO DE ORIGEM - NÃO APROVAÇÃO PELO CONFAZ - APROVEITAMENTO DE CRÉDITO DE ICMS - IMPOSSIBILIDADE - OFENSA AO

PRINCÍPIO DA NÃO CUMULATIVIDADE - INEXISTÊNCIA - SUCESSÃO EMPRESARIAL - INCORPORAÇÃO - RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SUCESSOR - MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA - CUMULAÇÃO - POSSIBILIDADE - INFRAÇÕES DIVERSAS - JUROS - INCIDÊNCIA SOBRE MULTA - INÍCIO - FATO GERADOR - OBRIGAÇÃO PRINCIPAL - HONORÁRIOS SUCUMBENCIAIS - AFASTAMENTO - INVIABILIDADE - PRINCÍPIO DA CAUSALIDADE - NATUREZA DOS EMBARGOS - AÇÃO E NÃO INCIDENTE. (...)É POSSÍVEL A CUMULAÇÃO DAS MULTAS DE REVALIDAÇÃO E ISOLADA, POR TEREM SIDO APLICADAS EM RAZÃO DE INFRAÇÕES DISTINTAS. APELAÇÃO CÍVEL Nº 1.0079.11.016674-5/003 COMARCA DE CONTAGEM. APELANTE(S): BRF BRASIL FOODS S/A. APELADO(A)(S): ESTADO DE MINAS GERAIS. DES. JUDIMAR BIBER (RELATOR)

(...)

(GRIFOU-SE)

Assim, 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 incidente na operação, 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, correta a aplicação das penalidades, nos termos da legislação tributária deste estado.

Quanto às assertivas de que as multas impostas revelam-se confiscatórias, violando os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, conveniente reiterar que o lançamento foi realizado nos termos da legislação de regência, não cabendo 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.

No tocante à sujeição passiva, a Defesa requer “a retirada do sócio da empresa do polo passivo do presente auto, pois inexistiu ato ilícito nas saídas de mercadorias pela empresa, conforme demonstrado na presente impugnação”.

Em aditamento de impugnação, alega que, “nos termos do art. 135, III, do Código Tributário Nacional (CTN) e do art. 21 da Lei nº 6.763/75, a inclusão do sócio administrador exige prova inequívoca de atos dolosos ou culposos, o que não ocorre no presente caso”.

Contudo, mais uma vez, não procedem os argumentos de defesa.

O sócio-administrador responde solidariamente pelo crédito tributário em exame, o qual efetivamente é quem participa das deliberações e responde pelos negócios da empresa.

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

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

No caso dos autos, não foi o simples inadimplemento da obrigação tributária que caracterizou a infração à lei para o efeito de extensão da responsabilidade tributária, mas, sim, a ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública mineira, em consonância com entendimento do Superior Tribunal de Justiça - STJ para a responsabilização solidária do sócio.

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

Código Tributário Nacional

Art. 135. São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos:

(...)

III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado.

(...)

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

§ 2º - São pessoalmente responsáveis pelos créditos correspondentes a obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatuto:

(...)

II - o diretor, o administrador, o sócio-gerente, o gerente, o representante ou o gestor de negócios, pelo imposto devido pela sociedade que dirige ou dirigiu, que gere ou geriu, ou de que faz ou fez parte.

(...)

Vale frisar que não resta dúvida acerca do envolvimento pessoal e direto do Coobrigado na prática dos atos infracionais que resultaram no presente crédito tributário, razão pela qual deve ser mantida sua responsabilidade solidária em relação às exigências fiscais.

Assim, observada a reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 2.391/2.404 e ainda 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 incidente na operação, verifica-se que restou caracterizada a infringência à legislação tributária, sendo, por conseguinte, legítimas as exigências remanescentes do Auto de Infração em comento,

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em indeferir o pedido de perícia. No mérito, à unanimidade, em julgar parcialmente procedente o lançamento, nos termos da reformulação do crédito tributário efetuada pela Fiscalização às págs. 2.391/2.404, 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, 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. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Jamerson Jadson de Lima. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros Dimitri Ricas Pettersen e Emmanuelle Christie Oliveira Nunes.

Sala das Sessões, 26 de agosto de 2025.

Cássia Adriana de Lima Rodrigues
Relatora

Cindy Andrade Moraes
Presidente / Revisora