

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

Acórdão: 5.969/25/CE Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.003472276-84  
Recurso de Revisão: 40.060159116-96  
Recorrente: G3 Agronegócios Ltda  
IE: 004295561.00-11  
Recorrida: Fazenda Pública Estadual  
Coobrigado: Guilherme Couto Pereira da Silva  
CPF: 082.235.066-10  
Proc. S. Passivo: Maxwell Ladir Vieira/Outro(s), Maxwell Ladir Vieira  
Origem: DF/Uberlândia

**EMENTA**

**RECURSO DE REVISÃO - NÃO CONHECIMENTO - DIVERGÊNCIA JURISPRUDENCIAL NÃO COMPROVADA. Não comprovada a divergência jurisprudencial prevista no art. 163, inciso II do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos - RPTA, não se configurando, por conseguinte, os pressupostos de admissibilidade para o recurso.**

**Recurso de Revisão não conhecido por maioria de votos.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), com base nos dados constantes nos documentos, livros e arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital – EFD da Contribuinte e contagem física de mercadorias, ocorridas no período de 01/07/22 a 31/12/22 e no período de 01/01/23 a 28/12/23.

Exigências de ICMS, 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, sendo exigida somente a multa isolada relativamente às entradas desacobertas.

Foi incluído como Coobrigado no polo passivo da autuação o sócio-administrador da Autuada, nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c o art. 21, incisos VII e XII e § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75.

A 3ª Câmara de Julgamento, em decisão consubstanciada no Acórdão nº 25.172/25/3ª, à unanimidade, rejeitou as prefaciais arguidas e, no mérito, julgou parcialmente procedente o lançamento, conforme reformulações do crédito tributário às págs. 3808/3811 e 3930/3934, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Impugnante G3 Agronegócios Ltda, sustentou oralmente o Dr. Maxwell Ladir Vieira e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Wendell de Moura Tonidandel.

Inconformada, a Autuada interpõe, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, o presente Recurso de Revisão.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Afirma que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes Acórdãos indicados como paradigmas: 23.520/23/2ª e 24.896/25/1ª.

Requer, ao final, o conhecimento e provimento do Recurso de Revisão.

A Assessoria do CCMG, em parecer apenso aos autos, opina em preliminar, pelo não conhecimento do Recurso de Revisão e, quanto ao mérito, pelo seu não provimento.

### ***DECISÃO***

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

### **Dos Pressupostos de Admissibilidade**

Superada a condição de admissibilidade referente ao rito processual, capitulada no inciso II do art. 163 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08, cumpre verificar o atendimento, também, da segunda condição estatuída no citado dispositivo normativo, relativa à divergência jurisprudencial.

Para efeito de se avaliar a admissibilidade do Recurso, deve-se ressaltar que essa espécie de Recurso de Revisão tem como pressuposto de cabimento a existência de decisões divergentes quanto à aplicação da legislação tributária, sobre a mesma matéria e em circunstâncias/condições iguais, proferidas pela mesma ou por outra Câmara de Julgamento deste Órgão Julgador.

Nesse sentido, o objetivo buscado pelo Órgão Julgador é o da uniformização das decisões, evitando que as Câmaras decidam de forma diferente sobre determinada matéria.

Importante ressaltar, *a priori*, que o pressuposto de cabimento do recurso não leva em consideração decisões tomadas pelo Poder Judiciário, nem por outros órgãos julgadores administrativos, tendo em vista que o objetivo processual buscado com essa possibilidade recursal se circunscreve às possíveis divergências jurisprudenciais ocorridas no âmbito deste Órgão Julgador, o CCMG.

A Recorrente sustenta que a decisão recorrida revela-se divergente das decisões proferidas nos seguintes acórdãos indicados como paradigmas: Acórdãos nºs 23.520/23/2ª e 24.896/25/1ª.

Registra-se que ambas as decisões paradigmas possuem, nesta data, decisão irrecurável na esfera administrativa e, portanto, encontram-se aptas para serem analisadas quanto ao cabimento do Recurso.

Ressalta-se, ainda, que as decisões indicadas como paradigmas, referentes aos Acórdãos nºs 23.520/23/2ª e 24.896/25/1ª, encontram-se aptas para serem analisadas quanto ao cabimento do Recurso, tendo em vista que foram publicadas no Diário Eletrônico há menos de 05 (cinco) anos da publicação da decisão recorrida (Acórdão nº 25.172/25/3ª), considerando-se a previsão constante no inciso I do art. 165 do RPTA.

Isso posto, passa-se à análise dos acórdãos quanto à alegada divergência jurisprudencial.

**Acórdão Paradigma nº 23.520/23/2ª**

Sustenta a Recorrente que na decisão apontada como paradigma, mesmo constatado por meio de LEQFID que ocorreram movimentações desacobertadas de documentação fiscal, os sócios não foram responsabilizados por ausência de comprovação de que os atos foram praticados com excesso de poderes ou infração a lei, transcrevendo sua ementa.

Verifica-se que a Recorrente sustenta a divergência jurisprudencial na não exclusão do Coobrigado em questão do polo passivo da autuação, na decisão recorrida, pois, em um caso semelhante ao presente, entendeu ter sido indevida a inclusão do sócio-administrador (acórdão paradigma).

Contudo, no caso paradigma, o sócio-administrador foi excluído do polo passivo da obrigação tributária por falta de comprovação dos requisitos para tal mister, situação que não se encontra presente no caso em exame. Compara-se:

ACÓRDÃO PARADIGMA Nº 23.520/23/2ª

RITO: SUMÁRIO

PTA/AI: 01.002670274-50

EMENTA

RESPONSABILIDADE TRIBUTÁRIA - SÓCIO - ELEIÇÃO ERRÔNEA. EXCLUSÃO DO SÓCIO DO POLO PASSIVO, UMA VEZ QUE NÃO RESTOU COMPROVADO QUE O CRÉDITO CORRESPONDENTE À OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA DECORREU DE ATOS PRATICADOS COM EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO A LEI, CONTRATO SOCIAL 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 - ESTOQUE E SAÍDA DESACOBERTADA - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONSTATOU-SE, MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO, QUE A CONTRIBUINTE, NO PERÍODO FISCALIZADO, PROMOVEU MANUTENÇÃO EM ESTOQUE, BEM COMO SAÍDAS, DE MERCADORIAS (GASOLINA COMUM, ETANOL ETÍLICO HIDRATADO, DIESEL COMUM E DIESEL S10), DESACOBERTADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS. (...)

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO POR MAIORIA DE VOTOS.

(...)

QUANTO À ELEIÇÃO DO COOBRIGADO, DEFENDE A FISCALIZAÇÃO, QUE SUA INDICAÇÃO SE DEU EM OBEDIÊNCIA AOS DITAMES DA PORTARIA DA SECRETARIA DA RECEITA ESTADUAL (SRE) Nº 148 DE 16/1/15 E NO QUE DIZ A RESPEITO A CONTROVÉRSIA ENTRE DISCRICIONARIDADE E “BOA FÉ” E A

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

RESPONSABILIDADE POR INFRAÇÕES, O FISCO ELEGE O DISPOSTO NOS ARTS. 136 E 137, AMBOS DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL - CTN, INSTITUÍDO PELA LEI Nº 5.172, DE 25/10/66.

NO ENTANTO, REFERIDOS DISPOSITIVOS NÃO ESTÃO LANÇADOS NO AUTO DE INFRAÇÃO (AI), E NEM HÁ JUSTIFICATIVA À INCLUSÃO QUE NÃO A INDICAÇÃO NO LANÇAMENTO DO ART. 21 DA LEI Nº 6.763/75.

ADEMAIS, O ART. 21 DA LEI Nº 6.763/75 E SEUS DISPOSITIVOS ACESSÓRIOS, SÃO DE UMA GENERALIDADE IMPAR E MESMO DENTRO DESTA GENERALIDADE EXISTE UMA PEDRA DE TOQUE “O EXCESSO”, OU SEJA, A LEI RESPONSABILIZA COOBRIGADOS EM CASOS TAIS QUE TENHAM AGIDO COM EXCESSO QUE NÃO FOI DEMONSTRADO NOS AUTOS, RESTANDO APENAS E TÃO SOMENTE A EXISTÊNCIA DE UM CRÉDITO TRIBUTÁRIO FULCRADO EM IMPOSTO E MULTAS CORRELATAS.

ORA, ESTA MATÉRIA ESTÁ LITERALMENTE SUMULADA PELO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA – STJ, QUE NÃO INTITULA COMO “EXCESSO” O MERO INADIMPLEMENTO TRIBUTÁRIO. VEJA-SE A SUMULA Nº 430 DO STJ:

“O INADIMPLEMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PELA SOCIEDADE NÃO GERA, POR SI SÓ, A RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO GERENTE”.

COMO SE OBSERVA, O QUE SE CONFIGURA NOS AUTOS É UM MERO INADIMPLEMENTO TRIBUTÁRIO DENTRO DO LINGUAJAR DA RESPONSABILIDADE DOS SÓCIOS E CONGÊNERES, CIRCUNSTÂNCIA QUE NÃO SE ASSEMELHA E NEM É CONSIDERADA COMO EXCESSO E NÃO É CRÍVEL BANALIZAR A REGRA LEGAL USANDO O ART. 21 DA LEI Nº 6.763/75 COMO JUSTIFICATIVA A ESTA INCLUSÃO QUANDO O PRÓPRIO TEXTO REMETE À CONDICIONANTE DE “EXCESSO” E O “EXCESSO” É DOLO; E COMO TAL REQUER UMA PROVA DO FISCO QUE INEXISTE NESTES AUTOS.

DIANTE DISSO, DEVERÁ SER EXCLUÍDO O COOBRIGADO DO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA.

(...)(GRIFOU-SE).

### DECISÃO RECORRIDA:

ACÓRDÃO: 25.172/25/3ª

RITO: ORDINÁRIO

PTA/AI: 01.003472276-84

### *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 E SAÍDA DESACOBERTADAS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. CONSTATADO, MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO (LEQFID), QUE A AUTUADA PROMOVEU ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. IRREGULARIDADES APURADAS MEDIANTE PROCEDIMENTO IDÔNEO, PREVISTO NO INCISO II DO ART. 194 DO RICMS/02. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA "A", AMBOS DA LEI Nº 6.763/75, SENDO EXIGIDO SOMENTE A MULTA ISOLADA SOBRE A ENTRADA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL.

LANÇAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE. DECISÃO UNÂNIME.  
(...)

FOI ELEITO PARA O POLO PASSIVO DA AUTUAÇÃO O SÓCIO-ADMINISTRADOR DA AUTUADA, NOS TERMOS DO ART. 135, INCISO III DO CTN C/C O ART. 21, INCISOS VII E XII, E § 2º, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75.

OS IMPUGNANTES AUTUADA E COBRIGADO ALEGAM QUE O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL DISPÕE QUE A RESPONSABILIDADE PESSOAL DO SÓCIO-ADMINISTRADOR SOMENTE OCORRERÁ EM CASOS EM QUE SE VERIFIQUE O EXCESSO DE PODERES OU INFRAÇÃO DE LEI, CONTRATO SOCIAL OU ESTATUTO, ISTO É, PRESSUPÕE-SE DA LEITURA DO TEXTO NORMATIVO QUE DEVE HAVER A INTENÇÃO, POR PARTE DO ADMINISTRADOR, DE LESAR OS COFRES PÚBLICOS.

ADUZEM QUE "O MERO INADIMPLEMENTO NÃO CARACTERIZA INFRAÇÃO À LEI QUE ENSEJE A RESPONSABILIZAÇÃO DO SÓCIO-ADMINISTRADOR, TAL COMO DISPOSTO NA SÚMULA Nº 430 DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA".

AFIRMAM QUE NÃO HOUVE INFRAÇÃO A LEI, VISTO QUE NÃO TERIA OCORRIDO MOVIMENTAÇÃO DE MERCADORIA DESACOBERTADA DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL – EM ÚLTIMA HIPÓTESE, PODERIA APENAS SE DISCUTIR UMA IRREGULARIDADE NO CUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS POR PARTE DA IMPUGNANTE, DE MODO QUE INEXISTE QUALQUER PRETENSÃO DE DEIXAR DE CUMPRIR COM SUAS OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS. E, AINDA, QUE NÃO HOUVE DOLO OU MÁ-FÉ POR PARTE DO

**CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS**

IMPUGNANTE, VISTO QUE FORAM PRESTADAS TODAS AS DECLARAÇÕES QUE LHE CABIAM E PROVIDENCIADAS AS INFORMAÇÕES EXIGIDAS PELA FISCALIZAÇÃO, O QUE ENTENDEM DEMONSTRAR A INEXISTÊNCIA DE QUALQUER INTENTO DOLOSO/FRAUDULENTO POR PARTE DE AMBOS.

ENTRETANTO, TAIS ARGUMENTOS NÃO SÃO CAPAZES DE AFASTAR A RESPONSABILIDADE DO COOBRIGADO.

A INCLUSÃO DOS ADMINISTRADORES NO POLO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA, DECORRE DO ART. 135, INCISO III DO CTN C/C O ART. 21, INCISO XII E § 2º, INCISO II DA LEI Nº 6.763/75, IN VERBIS:

(...)

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 E DA SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL.

CABE RESSALTAR QUE NÃO AFASTA A SUA CONDIÇÃO DE RESPONSÁVEL O FATO DE ATENDER ÀS INTIMAÇÕES FISCAIS, UMA VEZ QUE NÃO SE ESTÁ SENDO IMPUTADA COBRIGAÇÃO EM RAZÃO DE DEIXAR DE ATENDER INTIMAÇÃO DO FISCO, MAS PELA PRÁTICA DE COMPRAR E VENDER MERCADORIAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS.

AO CONTRÁRIO DO ALEGADO PELA DEFESA RESTOU COMPROVADO ATOS DE GESTÃO E INFRAÇÃO LEGAL DOLOSA (REQUISITOS PREVISTOS NO ART. 135 DO CTN), POIS A INFRAÇÃO DE PROMOVER ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL TRATA-SE DE ATO CONTRÁRIO À LEI, OU SEJA, INFRAÇÃO À LEI.

DESSE MODO, O SÓCIO-ADMINISTRADOR RESPONDE SOLIDARIAMENTE PELO CRÉDITO TRIBUTÁRIO EM EXAME, EIS QUE EFETIVAMENTE PARTICIPA DAS DELIBERAÇÕES E DOS NEGÓCIOS DA EMPRESA.

PORTANTO, CORRETA A INCLUSÃO DESTE 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.

(GRIFOU-SE)

Observe-se que na decisão paradigma constou claramente que o Coobrigado foi excluído do polo passivo porque referidos dispositivos (mencionados pelo Fisco) não estavam lançados no Auto de Infração (AI), e nem havia justificativa à inclusão, que não a indicação no lançamento do art. 21 da Lei nº 6.763/75.

Ademais, constou da decisão paradigma que “a lei responsabiliza Coobrigados em casos tais que tenham agido com excesso que não foi demonstrado nos autos, restando apenas e tão somente a existência de um crédito tributário fulcrado em imposto e multas correlatas”.

A decisão recorrida, por sua vez, foi enfática em dizer que “ao contrário do alegado pela Defesa restou comprovado atos de gestão e infração legal dolosa (requisitos previstos no art. 135 do CTN), pois a infração de promover entradas e saídas de mercadorias desacobertas de documento fiscal trata-se de ato contrário à lei, ou seja, infração à lei”.

Verifica-se que as decisões confrontadas basearam-se na análise das provas de cada processo e das conclusões delas advindas, para aprovar ou não a inclusão dos Coobrigados no polo passivo da obrigação tributária, fato que, por si só, descaracteriza a alegada divergência das decisões, tendo em vista que cuida da forma de apreciação de provas e não de divergência das decisões quanto à aplicação da legislação tributária.

Diante do exposto, reputa-se não atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), frustrando a exigência de preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido dispositivo legal.

**Acórdão Paradigma nº 24.896/25/1ª**

Sustenta a Recorrente que no acórdão paradigmático nº 24.896/25/1ª, a fim de aferir entrada e saída desacoberta, foi utilizada outra metodologia em que não se realiza a compatibilidade dos estoques de forma diária, mas sim mensal.

Transcreve a ementa da decisão indicada como paradigma e conclui que, como parte da sua fundamentação foi embasada justamente no fato de que ao se analisar o fechamento dos períodos a contagem da saída era compatível com a da entrada, está plenamente demonstrado o conflito entre as referidas decisões.

No entanto, ao contrário do entendimento da Recorrente, inexistem divergências jurisprudenciais entre a decisão recorrida e o acórdão paradigma.

Pela própria definição (art. 163, inciso II, do RPTA – Decreto nº 44.747/08), a divergência jurisprudencial somente se caracteriza quando determinada decisão (recorrida) seja divergente, quanto à aplicação da legislação tributária, de outra decisão proferida por câmara do Conselho de Contribuintes.

De plano, constata-se que as decisões recorrida e paradigma tratam de matérias absolutamente diversas e, assim, não foi utilizada a mesma técnica de auditoria para apuração das irregularidades.

Com efeito, no caso do Acórdão indicado como paradigma (24.896/25/1ª), o Fisco exigiu da Autuada o ICMS e penalidades devidas em função da constatação de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal, apuradas por meio de Conclusão Fiscal, mediante o confronto dos dados declarados no PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - Declaratório) com a receita de vendas apurada pelo Fisco através da análise de documentos fiscais e subsidiários da Autuada.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Já no caso do Acórdão Recorrido, exigiu-se o imposto e multas em função da constatação de entradas e saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário (Leqfid), com base nos dados constantes nos documentos, livros e arquivos eletrônicos da Escrituração Fiscal Digital – EFD da Contribuinte e contagem física de mercadorias.

Veja os seguintes trechos das referidas decisões:

### **ACÓRDÃO RECORRIDO: 25.172/25/3ª**

EMENTA

(...)

MERCADORIA - ENTRADA E SAÍDA DESACOBERTADAS - LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. CONSTATADO, MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO (LEQFID), QUE A AUTUADA PROMOVEU ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. IRREGULARIDADES APURADAS MEDIANTE PROCEDIMENTO IDÔNEO, PREVISTO NO INCISO II DO ART. 194 DO RICMS/02. CRÉDITO TRIBUTÁRIO REFORMULADO PELO FISCO. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS REMANESCENTES DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO CAPITULADA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA CAPITULADA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA "A", AMBOS DA LEI Nº 6.763/75, SENDO EXIGIDO SOMENTE A MULTA ISOLADA SOBRE A ENTRADA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL.

(...)

A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A CONSTATAÇÃO DE ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADAS MEDIANTE LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO (LEQFID), COM BASE NOS DADOS CONSTANTES NOS DOCUMENTOS, LIVROS E ARQUIVOS ELETRÔNICOS DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD DA CONTRIBUINTE E CONTAGEM FÍSICA DE MERCADORIAS, OCORRIDAS NO PERÍODO DE 01/07/22 A 31/12/22 E NO PERÍODO DE 01/01/23 A 28/12/23.

(...)

A DEFESA QUESTIONA A UTILIZAÇÃO DO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FÍSICO DIÁRIO (LEQFID) COMO FERRAMENTA PARA APURAÇÃO DAS IRREGULARIDADES DE ENTRADA E SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL.

(...)

ENTRETANTO, NÃO CABE RAZÃO À DEFESA, CONFORME RESTARÁ DEMONSTRADO.

A FISCALIZAÇÃO, PARA DESENVOLVIMENTO DOS TRABALHOS, UTILIZOU-SE DA TÉCNICA FISCAL DO "LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO", PROCEDIMENTO IDÔNEO

PREVISTO NO ART. 194, INCISO III DO RICMS/02 E ART. 159, INCISO III DO RICMS/23.

CABE ESCLARECER QUE O LEVANTAMENTO QUANTITATIVO FINANCEIRO DIÁRIO TEM POR FINALIDADE A CONFERÊNCIA DAS OPERAÇÕES DE ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS, PELO CONFRONTO DOS ESTOQUES INICIAL E FINAL COM AS RESPECTIVAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADA E SAÍDA, POR PRODUTO, EMITIDAS NO PERÍODO.

NESTE PROCEDIMENTO É FEITA UMA COMBINAÇÃO DE QUANTIDADES E VALORES (QUANTITATIVO FINANCEIRO), COM A FINALIDADE DE APURAR POSSÍVEIS IRREGULARIDADES, POR MEIO DA UTILIZAÇÃO DA EQUAÇÃO:

ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS – SAÍDAS = 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.

(...)

OPORTUNO, DESTACAR QUE, PARA A REALIZAÇÃO DO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO, O FISCO UTILIZOU-SE DOS DADOS CONTIDOS NOS ARQUIVOS ELETRÔNICOS DA EFD/SPED TRANSMITIDOS PELO CONTRIBUINTE, O QUAL DEVE CONTER TODOS OS DOCUMENTOS FISCAIS DE ENTRADA E SAÍDA REGISTRADOS PELA IMPUGNANTE E INFORMAÇÕES DE ESTOQUES E AINDA, DA CONTAGEM FÍSICA DE MERCADORIAS EM ESTOQUE, REALIZADA EM 28/12/23, NO ESTABELECIMENTO DA AUTUADA.

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.

POR OPORTUNO, ESCLAREÇA-SE QUE O LEQFID REPRESENTA EXATAMENTE A MOVIMENTAÇÃO DAS MERCADORIAS COMERCIALIZADAS PELO CONTRIBUINTE E O ESTOQUE EXISTENTE A CADA FECHAMENTO DIÁRIO, DE ACORDO COM A DOCUMENTAÇÃO E A ESCRITA FISCAL DO ESTABELECIMENTO.

TAIS INFORMAÇÕES APURADAS POR MEIO DO LEQFID SÃO CONFRONTADAS COM AQUELAS APRESENTADAS PELO

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

CONTRIBUINTE EM SUA ESCRITURAÇÃO FISCAL, NO INTUITO DE SE ENCONTRAR AS INCONSISTÊNCIAS QUE REPRESENTAM ENTRADAS, ESTOQUES OU SAÍDAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTO FISCAL, CONFORME A SEGUINTE METODOLOGIA:

NO CASO EM DISCUSSÃO, FORAM APURADAS ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, CONFORME DEMONSTRADO NOS RELATÓRIOS LEQFID E LEQFID 2022 E 2023 E PLANILHAS EXCEL DEMONSTRATIVOS DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO RELATIVO ÀS ENTRADAS E ÀS SAÍDAS DESACOBERTADAS (ANEXOS DA REFORMULAÇÃO), SENDO QUE NO EXERCÍCIO DE 2023 FOI REALIZADO O LEQFID ABERTO, OU SEJA, FOI REALIZADA A CONTAGEM FÍSICA DAS MERCADORIAS EM 28/12/23.

PARA QUE NÃO RESTE DÚVIDA, CABE MAIS UMA VEZ DESTACAR 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.

ASSIM, NO CASO EM QUE O LEVANTAMENTO QUANTITATIVO OCORRE EM EXERCÍCIO FECHADO, OS VALORES DE ESTOQUES INICIAL E FINAL SÃO OS CONSTANTES DO SPED FISCAL (REGISTRO H010). NO CASO, EM QUE O LEVANTAMENTO QUANTITATIVO OCORRE EM EXERCÍCIO ABERTO É REALIZADA A CONTAGEM FÍSICA DAS MERCADORIAS EM ESTOQUE (DECLARAÇÃO DE ESTOQUE), NO ESTABELECIMENTO DO CONTRIBUINTE.

(...)

OBSERVA-SE, PORTANTO, QUE O PROCEDIMENTO ADOTADO PELO FISCO ESTÁ CORRETO E PERFEITAMENTE EMBASADO NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

### **ACÓRDÃO PARADIGMA: 24.896/25/1ª**

EMENTA

(...)

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA - CONCLUSÃO FISCAL. CONSTATADA A SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADA POR MEIO DE CONCLUSÃO FISCAL, MEDIANTE O CONFRONTO COM OS DADOS DECLARADOS NO PGDAS-D (PROGRAMA GERADOR DO DOCUMENTO DE ARRECAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL - DECLARATÓRIO) COM A RECEITA DE VENDAS APURADA PELO FISCO ATRAVÉS DA ANÁLISE DE DOCUMENTOS FISCAIS E SUBSIDIÁRIOS DA AUTUADA. PROCEDIMENTO CONSIDERADO TECNICAMENTE IDÔNEO, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISOS I E V DO RICMS/02. CORRETAS AS EXIGÊNCIAS DE ICMS, MULTA DE REVALIDAÇÃO PREVISTA NO ART. 56, INCISO II E MULTA ISOLADA PREVISTA NO ART. 55, INCISO II, ALÍNEA "A", C/C § 2º, INCISO I, TODOS DA LEI Nº 6.763/75. NO TOCANTE À

PROPORÇÃO DAS SAÍDAS DE MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, CORRETA A EXIGÊNCIA SOMENTE DA CITADA MULTA ISOLADA. CORRETA TAMBÉM A EXIGÊNCIA SOMENTE DA REFERIDA MULTA ISOLADA EM RELAÇÃO À PARCELA PROPORCIONAL ÀS SAÍDAS DE MERCADORIAS COM ISENÇÃO/NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO, ADEQUADA AO LIMITADOR PREVISTO NO § 2º, INCISO II, DA LEI Nº 6.763/75. ENTRETANTO, DEVE-SE RETIRAR A INCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DA MULTA ISOLADA INCIDENTE NAS OPERAÇÕES NÃO SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO DO IMPOSTO, CONFORME ITEM 8.5 DO RELATÓRIO FISCAL COMPLEMENTAR.

(...)

A AUTUAÇÃO VERSA SOBRE A CONSTATAÇÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, APURADAS POR MEIO DE CONCLUSÃO FISCAL, MEDIANTE O CONFRONTO DOS DADOS DECLARADOS NO PGDAS-D (PROGRAMA GERADOR DO DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL - DECLARATÓRIO) COM A RECEITA DE VENDAS APURADA PELO FISCO ATRAVÉS DA ANÁLISE DE DOCUMENTOS FISCAIS E SUBSIDIÁRIOS DA AUTUADA, NO PERÍODO DE DEZEMBRO DE 2019 A DEZEMBRO DE 2022.

(...)

ANTES DE ADENTRAR NA ANÁLISE DO MÉRITO DO LANÇAMENTO, IMPORTANTE ESCLARECER COMO ELE FOI REALIZADO.

COMO FONTE DE COMPROVAÇÃO DAS OPERAÇÕES DE SAÍDAS REALIZADAS PELA AUTUADA, A FISCALIZAÇÃO UTILIZOU AS NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS DE ENTRADAS EMITIDAS POR TERCEIROS, OBTIDAS PELO PROGRAMA AUDITOR ELETRÔNICO, O BALANÇO PATRIMONIAL, A DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO E OS DADOS CONSTANTES DAS PGDAS-D.

A FISCALIZAÇÃO EMITIU, INICIALMENTE, O AUTO DE INÍCIO DE AÇÃO FISCAL (AIAF) Nº 10.000049546.34, ANEXO AO PRESENTE E-PTA, TENDO SIDO REQUISITADOS O BALANÇO PATRIMONIAL (BP), O DEMONSTRATIVO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO (DRE) E O LIVRO REGISTRO DE INVENTÁRIO (LRI), PARA OS EXERCÍCIOS DE 2019 A 2022.

O BP E A DRE DOS EXERCÍCIOS APRESENTADOS SE ENCONTRAM NOS ANEXOS 4 E 5 DO AUTO DE INFRAÇÃO, RESPECTIVAMENTE.

AS DEFIS CONSTAM DO ANEXO 3 DO AUTO DE INFRAÇÃO.

(...)

O FISCO REGISTROU DIVERSAS INCONSISTÊNCIAS DETECTADAS NOS REGISTROS/INFORMAÇÕES DA CONTRIBUINTE QUE MOTIVARAM O PROCEDIMENTO FISCAL PREVISTO NO ART. 194, INCISOS I E V, DO RICMS/02. DESTACA-SE, A TÍTULO E EXEMPLOS, OS SEGUINTE REGISTROS CONSTANTES DO RELATÓRIO FISCAL, QUE DETALHA A METODOLOGIA DE APURAÇÃO:

(...)

PORTANTO, NÃO RESTOU OUTRA ALTERNATIVA À FISCALIZAÇÃO, DIANTE DE TANTAS DIVERGÊNCIAS VERIFICADAS, COMO, EM SÍNTESE, ACIMA RELATADO E, AINDA, A OMISSÃO DA CONTRIBUINTE EM ENTREGAR, MESMO APÓS INTIMADA, O LIVRO REGISTRO DE INVENTÁRIO DO PERÍODO AUTUADO, DESCUMPRINDO A LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA.

A FISCALIZAÇÃO DESTACA QUE OS VALORES UTILIZADOS DOS ESTOQUES, DAS DESPESAS, E DO FATURAMENTO PARA OBTENÇÃO DA RV NO QUADRO 12 FORAM EXTRAÍDOS DO BP (ANEXO 4), DA DRE (ANEXO 5) E PGDAS-D (ANEXO 6), SENDO TODOS ESSES DOCUMENTOS INFORMADOS PELA CONTRIBUINTE.

AINDA EM RELATÓRIO FISCAL, O FISCO ESCLARECE QUE O TRABALHO SE DEU COM BASE EM LEVANTAMENTO CONTÁBIL E FISCAL, E NÃO EM LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE MERCADORIAS (FÍSICO), PORTANTO, NÃO HÁ, NA APURAÇÃO, INFLUÊNCIA DE QUANTIDADES E, SIM, DE VALORES.

(...)

PORTANTO, O TOTAL DE SAÍDAS DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL, NO PERÍODO AUTUADO, FOI APURADO PELO FISCO MEDIANTE O CONFRONTO ENTRE O FATURAMENTO ANUAL DECLARADO PELA CONTRIBUINTE EM PGDAS-D E O TOTAL DAS VENDAS CALCULADAS PELO FISCO EM RELAÇÃO AO MESMO PERÍODO, COMPOSTO DO RESULTADO DAS VENDAS REALIZADAS PELA EMPRESA (OBTIDO COM BASE NAS NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS EMITIDAS POR TERCEIROS E INFORMAÇÕES CONSTANTES DE DOCUMENTOS INFORMADOS PELA PRÓPRIA AUTUADA).

(...)

O PRESENTE LANÇAMENTO SE BASEIA NO LEVANTAMENTO CONTÁBIL E FISCAL, NOS TERMOS DO ART. 194, INCISOS I E V, PORTANTO, NOS EXATOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO, FATO NÃO CONTESTADO PELA DEFESA.

Assim, da análise dos fatos e fundamentos das decisões recorrida e paradigma, conclui-se que inexistente a alegada divergência jurisprudencial, e sim, situações fáticas específicas e distintas em cada lançamento, inclusive, com distintas fundamentações no que tange à metodologia de apuração do crédito tributário devido.

No caso da decisão recorrida, “a Fiscalização, para desenvolvimento dos trabalhos, utilizou-se da técnica fiscal do “Levantamento Quantitativo Financeiro Diário”, procedimento idôneo previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02 e art. 159, inciso III do RICMS/23”.

Lado outro, na decisão indicada como paradigma, “o Fisco registrou diversas inconsistências detectadas nos registros/informações da Contribuinte que motivaram o procedimento fiscal previsto no art. 194, incisos I e V, do RICMS/02”.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

A decisão indicada como paradigma destacou ainda que “*o Fisco esclarece que o trabalho se deu com base em levantamento contábil e fiscal, e não em levantamento quantitativo de mercadorias (físico), portanto, não há, na apuração, influência de quantidades e, sim, de valores*”.

Contudo, em ambas as decisões, a conclusão da E. Câmara é a mesma, qual seja, a de que o procedimento adotado pelo Fisco está correto e perfeitamente embasado na legislação tributária que embasou cada um dos lançamentos.

Assim, como o pressuposto de cabimento do presente recurso é justamente a existência de decisão divergente quanto à aplicação da legislação tributária sobre a mesma matéria e sob as mesmas circunstâncias, esta situação não restou configurada nos presentes autos.

Constata-se, pois, que não se encontra caracterizada qualquer divergência entre as decisões quanto à aplicação da legislação tributária em relação à matéria suscitada

Diante do exposto, reputa-se não atendida a segunda condição prevista no inciso II do art. 163 do RPTA (divergência jurisprudencial), frustrando a exigência de preenchimento cumulativo das condições estabelecidas no referido regulamento.

Por consequência, não se encontram configurados os pressupostos para admissibilidade do Recurso de Revisão.

Diante do exposto, ACORDA a Câmara Especial do CCMG, em preliminar, à unanimidade, em deferir requerimento para apresentação de procuração/substabelecimento no prazo de 02 (dois) dias úteis. Ainda, em preliminar, por maioria de votos, em não conhecer do Recurso de Revisão, por ausência de pressupostos legais de cabimento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Vencido o Conselheiro Antônio César Ribeiro, que dele conhecia. Pela Recorrente, sustentou oralmente o Dr. Lucas Paixão Boer e, pela Fazenda Pública Estadual, o Dr. Dario de Castro Brant Moraes. Participaram do julgamento, além dos signatários e do Conselheiro vencido, as Conselheiras Cássia Adriana de Lima Rodrigues (Revisora), Cindy Andrade Morais e Gislana da Silva Carlos.

**Sala das Sessões, 11 de julho de 2025.**

**Ivana Maria de Almeida**  
**Relatora**

**Geraldo da Silva Datas**  
**Presidente**

D

<b>CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS</b>		
--	--	--

---

Acórdão:	5.969/25/CE	Rito: Ordinário
PTA/AI:	01.003472276-84	
Recurso de Revisão:	40.060159116-96	
Recorrente:	G3 Agronegócios Ltda	
	IE: 004295561.00-11	
Recorrido:	Fazenda Pública Estadual	
Coobrigado:	Guilherme Couto Pereira da Silva	
	CPF: 082.235.066-10	
Proc. S. Passivo:	Maxwell Ladir Vieira/Outro(s), Maxwell Ladir Vieira	
Origem:	DF/Uberlândia	

---

Voto proferido pelo Conselheiro Antônio César Ribeiro, nos termos do art. 83 do Regimento Interno do CCMG.

A divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência decorre dos fundamentos a seguir expostos.

Com a devida vênia ao entendimento da douda maioria, passo a expor minhas razões de divergência:

No caso concreto, a autoridade fiscal lançou mão do **levantamento quantitativo-financeiro diário**, técnica fiscalizadora reconhecidamente idônea, cuja finalidade é aferir eventuais saídas ou entradas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

Não obstante, é preciso destacar que o resultado produzido por tal técnica constitui **presunção de veracidade** e não verdade absoluta. Trata-se de ficção jurídica, admitida para efeito de apuração de indícios de infração, mas ainda assim **presunção relativa** (*juris tantum*), suscetível de elisão por provas em contrário.

O dolo, como elemento subjetivo da infração, pressupõe conduta deliberada e consciente do contribuinte. A **presunção fiscal**, ainda que robusta, **não se confunde com a demonstração de dolo**. Logo, não se pode extrair da mera aplicação da técnica de levantamento quantitativo-financeiro a conclusão de que houve dolo específico por parte dos sócios ou administradores da pessoa jurídica.

A responsabilização pessoal dos sócios ou administradores, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN, exige demonstração cabal de atos praticados com excesso de poderes, infração à lei ou contrato social, ou ainda de conduta dolosa que tenha contribuído diretamente para a infração tributária.

No caso dos autos, inexistente prova efetiva de participação dolosa dos sócios. A conclusão da Fiscalização se apoia exclusivamente na **presunção resultante da técnica de levantamento quantitativo-financeiro**, insuficiente, por si só, para afastar a autonomia patrimonial da sociedade empresária.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

O entendimento aqui exposto encontra ressonância na jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça, consubstanciada na **Súmula nº 430**:

“O INADIMPLEMENTO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PELA SOCIEDADE NÃO GERA, POR SI SÓ, A RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA DO SÓCIO-GERENTE.”

Tal enunciado reforça que, ausente comprovação de dolo ou prática de atos de gestão irregulares, não há como imputar responsabilidade pessoal ao sócio pelas obrigações tributárias da sociedade.

Assim, confrontando este conjunto de informações com o Acórdão Paradigma nº 23.520/23/2ª observa-se que a situação dos autos diverge do citado paradigma já que ali, no paradigma, não houve a demonstração de prática gerencial com excesso de poderes.

Ora, no caso presente é a mesma coisa, seja pela ausência da prova do dolo (excesso de poderes), seja pela própria natureza da acusação que se dá sobre a égide da presunção fiscal. E como visto, se há a presunção, não há dolo. Um fato – presunção – anula o outro – dolo.

Assim, estamos diante de situações idênticas (mas decisões divergentes) sem demonstração de dolo e em casos que tratam de presunção legal de saídas desaboertadas e como se vê, a presunção fiscal afasta o dolo que é exatamente o excesso na gestão e intenção de sonegar.

Diante de todo o exposto, ousou divergir da douta maioria para reconhecer que, ainda que válido o levantamento quantitativo-financeiro como presunção fiscal, **não há demonstração de dolo apta a justificar a responsabilização pessoal dos sócios**, razão pela qual enxergo haver a divergência jurisprudencial com o acórdão colacionado, razão pela qual conheço do recurso que é apto ao enfrentamento do mérito.

É como voto.

**Sala das Sessões, 11 de julho de 2025.**

**Antônio César Ribeiro**  
**Conselheiro**