

Acórdão: 24.631/24/1ª Rito: Ordinário  
PTA/AI: 01.003021705-27  
Impugnação: 40.010156579-65  
Impugnante: Sued Transportes e Comercializações de Cereais Ltda  
IE: 003952284.00-50  
Coobrigado: Arthur da Cunha Borges  
CPF: 015.045.666-29  
Proc. S. Passivo: Adriel Gonçalves Nascimento.  
Origem: DF/Uberlândia

**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, manutenção em estoque e saída de mercadorias desacobertas 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, da Multa de Revalidação capitulada no art. 56, inciso II e da Multa Isolada prevista no art. 55, inciso II, alínea “a”, ambos da Lei nº 6.763/75.

**Lançamento procedente. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

A autuação versa sobre a constatação de entradas, estoques e saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário - LEQFID, procedimento previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02, no período de 01/01/21 a 31/12/22.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea "a", ambos da Lei nº 6.763/75.

O sócio-administrador da Autuada, supra identificado, foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, em razão da prática de atos com infração à lei (adquirir, manter em estoque e dar entradas e saída em mercadorias desacobertas de documento fiscal), nos termos do art. 135, inciso III do Código Tributário Nacional – CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

### **Da Impugnação**

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação anexa ao e-PTA. Requer a procedência da impugnação.

### **Da Manifestação Fiscal**

A Fiscalização, em manifestação anexa ao e-PTA refuta as alegações da Defesa e requer a procedência do lançamento.

Registra-se, por oportuno, que, nos termos do art. 10 da Resolução nº 5.336, de 10/01/20 (MG de 11/01/20), que dispõe sobre o Processo Tributário Administrativo Eletrônico relativo a crédito tributário formalizado mediante Auto de Infração- e-PTA- Crédito (disponível em [https://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/aceso\\_ao\\_e-pta/](https://www.fazenda.mg.gov.br/empresas/aceso_ao_e-pta/)), para cada representado, a impugnação deve ser apresentada de forma individual, o que não foi observado no presente processo:

Art. 10 - Caso o procurador represente mais de um sujeito passivo no mesmo processo, deverá apresentar, para cada representado, impugnação e recurso de forma individual.

Dessa forma, a peça de defesa apresentada foi atribuída somente à empresa autuada, sem prejuízo da análise de todo o seu conteúdo.

### **Do Parecer da Assessoria**

A Assessoria do CCMG, em Parecer de págs. 191/200, opina, pela procedência do lançamento.

---

### ***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.

Conforme relatado, a autuação versa sobre a constatação de entradas, estoques e saídas de mercadorias (sorgo, milho e trigo em grãos) desacobertas de documentos fiscais, apuradas mediante Levantamento Quantitativo Financeiro Diário, procedimento previsto no art. 194, inciso III do RICMS/02, no período de 01/01/21 a 31/12/22.

Exigências de ICMS, Multa de Revalidação do art. 56, inciso II e Multa Isolada do art. 55, inciso II, alínea "a", ambos da Lei nº 6.763/75.

O sócio-administrador da Autuada, acima identificado, foi incluído no polo passivo da obrigação tributária, em razão da prática de atos com infração à lei (adquirir, manter em estoque e dar entradas e saída em mercadorias desacobertas de documento fiscal), nos termos do art. 135, inciso III do CTN c/c art. 21, § 2º, inciso II, da Lei nº 6.763/75.

Registra-se, inicialmente, que a Impugnante requereu a produção de prova pericial sem qualquer indicação de quesitos.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Nesse sentido, prescreve o art. 142, § 1º, inciso I do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários Administrativos (RPTA), aprovado pelo Decreto nº 44.747/08:

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

(...)

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

I - não será apreciado quando desacompanhado da indicação precisa de quesitos;

(...)

Não bastasse, verifica-se que a produção de prova pericial em relação ao caso em exame é totalmente desnecessária em face dos fundamentos e documentos constantes dos autos.

Registra-se que a instrução do trabalho fiscal ocorreu na mais estrita legalidade, estando o presente lançamento formalizado com todos os requisitos previstos no RPTA, contendo a descrição clara e precisa das causas motivadoras da atuação, a citação expressa dos artigos infringidos e das correspondentes penalidades.

Para a execução do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, a Fiscalização utilizou o programa institucional da Secretaria de Estado de Fazenda de Minas Gerais – SEF/MG, denominado Auditor Eletrônico, e as informações contidas nos arquivos eletrônicos relativos à Escrituração Fiscal Digital - EFD/SPED fornecidos pelo própria Contribuinte e notas fiscais eletrônicas emitidas e referentes a entradas de mercadorias, utilizando-se, no levantamento do exercício de 2022, as notas fiscais relacionadas da planilha “EXCEL “PLAN 2\_NNFF LQFID\_2022”.

Esclarece a Fiscalização que, em relação ao exercício de 2022, foram inclusas apenas as notas fiscais relativas aos produtos motivo do levantamento quantitativo, com correções, quando necessário, de quantidade e valor, todas situações explicitadas da planilha “EXCEL “PLAN 2\_NNFF LQFID\_2022”.

Referido expediente foi necessário para inclusão das notas fiscais avulsas apresentadas pela Contribuinte em atendimento ao Auto de Início de Ação Fiscal - AIAF.

Informa a Fiscalização que a Contribuinte foi intimada (Intimação em anexo), via DTe, em 30/12/22, com ciência/leitura em 03/01/23, a informar o local de armazenagem dos grãos adquiridos para comercialização, anexando, se fosse o caso, relação das notas fiscais emitidas com fins de armazenagem, sendo a resposta dela a seguinte: “*A empresa não faz armazenagem de grãos e nem qualquer outro tipo de mercadoria. O caminhão carrega a mercadoria já com a nota fiscal da venda da mesma dirigindo-se diretamente para o local para o qual ela já foi revendida.*”

Registra a Fiscalização que em face da resposta acima e considerando-se que não foram informados valores do Bloco H Inventário Físico, restou clara a

inexistência de estoque físico de mercadorias no final de cada exercício, sendo, dessa forma, considerado inexistentes os estoques inicial e final para efeito do levantamento quantitativo.

Pois bem, registra-se que o levantamento quantitativo efetuado é procedimento tecnicamente idôneo, utilizado para se apurar as operações realizadas pelo contribuinte, com previsão regulamentar, conforme art. 194, inciso III, 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:

(...)

III - levantamento quantitativo-financeiro;

Registra-se que no procedimento fiscal do levantamento quantitativo, a Fiscalização, a partir dos dados de estoque inicial, entradas e saídas acobertadas por documento fiscal, apura o valor relativo ao estoque final do produto no exercício fiscalizado, que, comparados aos valores registrados pela empresa, se divergente, é possível constatar a ocorrência, conforme o caso, de entrada, saída ou estoque desacobertado de documento fiscal.

Assim, o levantamento quantitativo de mercadorias é meio adequado de auditoria fiscal e tem por finalidade a conferência pela Fiscalização 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 o sistema, a partir do estoque inicial declarado pela Contribuinte (no caso em exame, considerados zerados pelos motivos já destacados), acrescenta as entradas e subtrai as saídas constantes dos documentos fiscais de entrada e saída, respectivamente.

Nesse procedimento, é feita uma combinação de quantidades e valores (quantitativo financeiro), com a finalidade de apurar possíveis irregularidades, por meio da utilização da equação em quaisquer das duas formas apresentadas a seguir:

**"VENDAS (SAÍDAS) = ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS - ESTOQUE FINAL"**

**OU**

**"ESTOQUE FINAL = ESTOQUE INICIAL + ENTRADAS - VENDAS (SAÍDAS)"**

Ou seja, o Levantamento Quantitativo Financeiro Diário - LEQFID 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. Nesse caso, o aplicativo informa que houve “saída sem estoque” (SSE), o que pressupõe a ocorrência de entrada de mercadoria desacobertada de documento fiscal.

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 desacobertada de documento fiscal; caso a diferença seja maior, conclui-se pela existência de estoque desacobertado.

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.

Em sede de Impugnação, a Autuada alega, em síntese:

- alega que a Fiscalização deixou de considerar o fato que não há estocagem de mercadorias, sendo que a mercadoria sai do fornecedor diretamente para o adquirente, e que tal aplicativo não possui capacidade de interpretação dos fatos;
- afirma que com base exclusiva na ferramenta, Auditor Eletrônico, não se pode presumir a existência da infração, e que nos autos não está demonstrado a quantidade de estoque desacobertado de nota fiscal e que a Autuada não realiza operações desacobertadas de documentos fiscais;
- menciona que são isentas de ICMS as saídas internas e interestaduais com milho, sorgo e trigo, nos termos do item 5 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02;
- sustenta que não foi individualizada a conduta do sócio-administrador, contrariando a norma descrita do CTN.

Ao final, contesta a exigência das multas, dizendo serem elas confiscatórias.

No tocante à alegação da Defesa de que a Fiscalização deixou de considerar o fato de que não há estocagem das mercadorias, dizendo que elas são carregadas nos estabelecimentos revendedores e entregue diretamente aos adquirentes das mercadorias, deixou consignado a Fiscalização o seguinte:

O fato de não haver estocagem de mercadorias consta do relatório fiscal, sendo essa uma informação prestada pela Impugnante em atendimento a intimação do Fisco, conforme abaixo:

“O contribuinte foi intimado (Intimação em anexo), via DTe, em 30/12/2022, com ciência/leitura em 03/01/2023, a informar o local de armazenagem dos grãos adquiridos para comercialização, anexando, se fosse o caso, relação das notas fiscais emitidas com fins de armazenagem, sendo a resposta dele a seguinte:

“A empresa não faz armazenagem de grãos e nem qualquer outro tipo de mercadoria. O caminhão carrega a mercadoria já com a nota fiscal da venda da mesma dirigindo-se diretamente para o local para o qual ela já foi revendida.”

A Legislação é clara, o Regulamento do ICMS/2002 em seu Anexo V, artigo 1º, incisos I, II e III especifica a obrigatoriedade de emissão de notas fiscais nas entradas e saídas de mercadorias.

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

I - sempre que promoverem a saída de mercadorias;

II - na transmissão da propriedade das mercadorias, quando estas não devam transitar pelo estabelecimento transmitente;

III - sempre que, no estabelecimento, entrarem bens ou mercadorias, real ou simbolicamente, nas hipóteses do artigo 20 desta Parte.

A Impugnante alega não realizar entradas, saídas ou estocagem de mercadorias sem o correspondente documento fiscal, mas não anexa nenhum documento comprovando tal afirmativa nem demonstra incorreções no Levantamento Quantitativo elaborado pelo Fisco. (Grifou-se).

Como bem destacado pelo Fisco, a tese da Defesa no sentido de que a mercadoria sai do fornecedor diretamente para o adquirente não tem o condão de afastar as acusações fiscais, tendo em vista que, optando por tal modelo de negócio, devem ser observadas as disposições regulamentares para tal mister quanto à emissão dos documentos fiscais. Confira-se:

RICMS/02 - ANEXO IX (vigente no período atuado)

Art. 304. Nas vendas à ordem, por ocasião da entrega global ou parcial da mercadoria a terceiro, será emitida nota fiscal:

I - pelo adquirente originário, em nome do destinatário da mercadoria, com destaque do imposto, se devido, indicando-se, além dos requisitos exigidos, o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CNPJ), do estabelecimento que irá promover a remessa da mercadoria;

II - pelo vendedor remetente:

a) em nome do destinatário, para acobertar o trânsito da mercadoria, sem destaque do imposto, indicando-se, além dos requisitos exigidos:

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

a.1) como natureza da operação, a seguinte expressão: "Remessa por conta e ordem de terceiros";

a.2) o número, a série e a data da nota fiscal de que trata o inciso anterior;

a.3) o nome, o endereço e os números de inscrição, estadual e no CNPJ, do emitente da nota fiscal referida na subalínea anterior;

b) em nome do adquirente originário, com destaque do imposto, se devido, indicando-se, como natureza da operação: "Remessa simbólica - venda à ordem", e o número, a série e a data da nota fiscal emitida na forma da alínea anterior.

Parágrafo único. Por ocasião da escrituração, no livro Registro de Saídas, das notas fiscais de que trata este Capítulo, será mencionado o motivo da emissão.

Outrossim, mesmo considerando este modelo de negócio, tendo sido considerados ainda os estoques iniciais e finais zerados (pela falta de entrega registro H e ainda considerando a fala da Defesa de que não se armazena mercadorias no estabelecimento autuado), o que se verifica no caso em exame é a falta de emissão de documentos fiscais pertinentes às operações: ora as entradas foram inferiores às saídas com documentos fiscais (entrada desacobertada), ora somente se verificou entradas sem qualquer saída de mercadorias com documento fiscal (saída desacobertada) ora se tem entradas superiores às saídas de mercadoria com documento fiscal (estoque desacobertado).

No tocante à alegação da Defesa de que as operações de saída autuadas estão sujeitas à isenção do imposto (item 5 da Parte 1 do Anexo I do RICMS/02), vale destacar que referida isenção traz como condicionantes que as mercadorias sejam produzidas no Estado para uso exclusivo na avicultura.

Dessa forma, tratando-se de saídas de mercadorias sem acobertamento fiscal não há como aplicar a referida benesse em face da impossibilidade de se verificar o cumprimento das referidas condicionantes.

Sobre esse pleito da Defesa, deixou ainda consignado a Fiscalização:

O item 5 da parte 1 do Anexo I do RICMS/2002 citado pela Impugnante trata da saída de mercadorias produzidas no Estado para uso exclusivo na avicultura, não se aplicando em nenhuma hipótese às operações realizadas por ela.

De igual modo, rejeita-se as suposições da Defesa de que "não houve entrada ou saída de mercadoria sem documentação fiscal, pois o levantamento quantitativo demonstra exatamente o contrário.

Reitere-se, nesse sentido, que o levantamento quantitativo somente pode ser contraditado por meio de provas objetivas, lastreadas em registros e documentos fiscais, que possam evidenciar erros no procedimento levado a efeito.

Porém, apesar de suas alegações, a Defesa não apontou um único dado constante no levantamento quantitativo que não seja condizente com aqueles constantes dos documentos fiscais, não tendo indicado, também, qualquer documento fiscal (de entrada ou saída) ou qualquer outra movimentação que não tenha sido devidamente inserida no levantamento.

Outrossim, como destacado pela Fiscalização *“Ao contrário do que alega a Impugnante a quantidade de estoque desacobertado, assim como de entradas e saídas na mesma situação estão claramente descritas nos Relatórios em PDF anexados ao e-PTA, “PDF\_LQFID 2021” e “PDF\_LQFID 2022” apurados, nota a nota, de forma a demonstrar, com clareza, as diferenças apuradas, constando ainda, os mesmos dados, de forma resumida nas planilhas Excel “PLAN 1\_LQFID 2021” e “PLAN 3\_LQFID 2022””*.

Registra-se que se exige em relação às irregularidades, o ICMS (alíquota 18% (dezoito por cento), Multa de Revalidação prevista do art. 56, Inciso II, da Lei nº 6.763/75, de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto devido, e Multa Isolada de 20% (vinte por cento) sobre o valor da operação, nos termos do art. 55, inciso II, alínea “a”, do citado diploma legal.

Referida multa isolada exigida é inferior ao limitador máximo previsto no § 2º, inciso I do art. 55, retro.

Os valores das operações foram apurados com base na escrituração fiscal digital apresentada pela Contribuinte e notas fiscais eletrônicas emitidas relativas a produtos a ele destinados, conforme demonstrado nos arquivos PDF e Excel anexados referentes ao Levantamento Quantitativo Financeiro Diário efetuado no período mencionado.

No caso dos presentes autos, a Fiscalização exige corretamente o ICMS relativo às entradas de mercadorias que ocorreram sem acobertamento fiscal, nos termos do inciso VII do art. 21 da Lei nº 6.763/75:

Lei nº 6.763/75

Art. 21. São solidariamente responsáveis pela obrigação tributária:

(...)

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

(...)

Verifica-se que na apuração das operações por intermédio do Levantamento Quantitativo Financeiro Diário – LEQFID, as entradas desacobertadas surgem do excesso de saídas da mesma mercadoria, sendo que essas saídas ocorreram acobertadas por documentação fiscal, em relação às quais não havia estoque de produto suficiente para suportá-las.

Todavia, no caso em questão não houve recolhimento do ICMS nessas saídas, tendo em vista que as operações se deram com imposto diferido - item 42 da



## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Parte I do Anexo II do RICMS/02 (conforme documentos fiscais de saída emitidos anexos à impugnação, por amostragem).

Nesse sentido, no caso em exame, correta a exigência do ICMS em relação às entradas sem acobertamento fiscal, como efetuado pela Fiscalização, tendo em vista que o fato de que as saídas delas, embora acobertadas, ocorreram sem o recolhimento do imposto.

O Coobrigado, único titular da empresa, foi eleito como responsável solidário pelo crédito tributário com fulcro no art. art. 135, inciso III, do CTN, c/c art. 21, § 2º, inciso II da Lei nº 6.763/75, pela prática de atos que resultaram no descumprimento de obrigações relativas ao ICMS.

No caso de entrada, saída e manutenção de estoque de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais, atos contrários à lei, não há como negar a responsabilidade do titular na ação ou omissão que causou prejuízo à Fazenda Pública.

### 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.

(...)

No caso dos autos, vê-se que há comprovação de atos praticados contrariamente à lei, contemporâneos ao surgimento da obrigação tributária.

Verifica-se que responde solidariamente pelo crédito tributário em exame o sócio-administrador, que efetivamente é quem participa das deliberações e nos negócios sociais da empresa.

## CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Ademais 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, em consonância com entendimento do Superior Tribunal de Justiça - STJ para a responsabilização solidária dos sócios.

Induvidoso, no caso, que o responsável solidário (único titular da empresa atuada) tinha conhecimento e poder de comando sobre toda e qualquer operação praticada pela empresa, sendo certo que as irregularidades constatadas caracterizam a intenção de fraudar o Fisco mineiro e fundamenta a inclusão dele para o polo passivo da obrigação tributária.

A infração narrada no Auto de Infração, devidamente caracterizada nos autos, não se confunde com mero inadimplemento da obrigação tributária, tratando-se, na verdade, de atos contrários à lei, de infrações em cuja definição o dolo específico é elementar.

Correta, portanto, a inclusão do Coobrigado supracitado no polo passivo da obrigação tributária, nos termos dos dispositivos legais supra transcritos.

Lado outro, não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multas que estão corretamente capituladas nos autos e claramente apontadas na legislação estadual, encerrando uma conduta infracional exatamente coincidente com aquela imputada à Autuada.

Quanto ao pretense efeito confiscatório das multas, cumpre registrar que não cabe ao Conselho de Contribuintes negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 182, inciso I, da Lei nº 6.763/75 e art. 110, inciso I do RPTA.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CCMG, à unanimidade, em julgar procedente o lançamento, nos termos do parecer da Assessoria do CCMG. Pela Fazenda Pública Estadual, sustentou oralmente o Dr. Célio Lopes Kalume. Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Edwaldo Pereira de Salles (Revisor) e Juliana de Mesquita Penha.

**Sala das Sessões, 14 de março de 2024.**

**Freitrich Augusto Ribeiro Heidenreich**  
**Relator**

**Alexandre Périssé de Abreu**  
**Presidente**

CS/P